

PROCESSO - A. I. Nº- 232892.0006/12-4
RECORRENTE - SOMEK SOCIEDADE MERCANTIL DE COMBUSTÍVEIS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0281-04/12
ORIGEM - INFAZ ITABERABA
INTERNET - 15.04.2013

3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0136-13/13

EMENTA: ICMS. REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. **a)** FALTA DE PAGAMENTO DO ICMS DA OPERAÇÃO PRÓPRIA. **b)** FALTA DE PAGAMENTO DO ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO. O art. 6º, inciso XVI, da Lei 7.014/96, atribui ao posto revendedor varejista a responsabilidade pelo pagamento do ICMS, em relação ao combustível adquirido junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do imposto no momento da saída da mercadoria, quando a nota fiscal não estiver acompanhada do respectivo documento de arrecadação. Sujeição ao Regime Especial de Fiscalização e Pagamento dos remetentes publicados no DOE e constante do site da SEFAZ nos termos do artigo 47, inciso I e II da Lei nº 7.014/96. Excluído parte do lançamento em face de que, à época dos fatos, o distribuidor não mais estava sujeito ao regime especial por força de concessão de liminar em Mandado de Segurança. Rejeitadas as preliminares. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de apreciar o Recurso Voluntário interposto contra Decisão exarada pela 4ª JJF que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 03/07/2012, exigindo o valor de R\$8.654,51, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes irregularidades concernentes à legislação do ICMS:

INFRAÇÃO 1 – 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, em janeiro, fevereiro e março de 2011. Exigido ICMS no valor de R\$6.402,90, acrescido da multa de 60%.

INFRAÇÃO 2 – Deixou, o adquirente, de recolher ICMS retido, por responsabilidade solidária, na operação de aquisição de combustível, junto a 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 nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2011. Exigido ICMS no valor de R\$2.251,61, acrescido da multa de 60%.

Ao início do seu julgamento, a 4ª. JJF alude que a acusação trata 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 e II 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;

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;

Com supedâneo no art. 6º, inciso XVI do mesmo diploma legal, a autuante aplicou as 2 (duas) infrações ora combatidas, pela responsabilidade solidária ao cumprimento da obrigação do pagamento do ICMS e demais encargos legais no momento da saída da mercadoria, tendo em vista operações de aquisições de combustíveis, junto a sujeito passivo integrante do regime especial de fiscalização, transcrevendo citado texto legal:

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.

Cita o caso de responsabilidade tributária por solidariedade ser prevista no art. 124 do CTN.

E que a Fazenda Pública do Estado da Bahia, sem benefício de ordem, imputa ao autuado, 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. Este incide sobre as aquisições de combustível, junto a fornecedores submetidos ao Regime Especial de Tributação, sempre que não se puder comprovar, por meio de DAEs, o recolhimento de todo o ICMS devido no momento da saída dos produtos dos referidos fornecedores. Transcreve 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.

Informa que as duas infrações se relacionam a aquisições de combustíveis pelo autuado Somec Sociedade Mercantil de Combustíveis Ltda ME, junto ao fornecedor Petróleo do Valle Ltda., Inscrição Estadual nº 76325343, integrante do Regime Especial de Fiscalização, na forma do Comunicado SAT 001 de 2011, conforme se pode observar no site www.sefaz.ba.gov.br da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia acessando os campos: *Inspetoria Eletrônica>Regime Especial>Comunicado*.

E que a infração 1 diz respeito à falta de recolhimento do ICMS Normal pelo remetente, relativo às aquisições de combustível pelo autuado, referente às Notas Fiscais nºs 44597 (fl. 07), 45053 (fl. 08), 45576 (fl. 08) e 46268 (fl. 09), emitidas no período da ação fiscal de 01/01/2011 a 30/04/2011. Já a infração 2, refere-se à falta de recolhimento do ICMS que deveria ter sido retido por substituição pelo remetente, referente às mesmas aquisições de combustível pelo autuado, através das mesmas Notas Fiscais objeto da infração 1. Destaca a i. JJF que às fls. 05 e 06 estão apensadas duas intimações ao autuado para apresentação dos DAE's referentes ao pagamento do ICMS normal e o por substituição tributária das Notas Fiscais objeto das citadas infrações, os quais não foram apresentados.

Alude que a defesa do autuado é relacionada à ausência de responsabilidade solidária por força de Decisão judicial exarada pela 3ª Vara de Fazenda Pública de Salvador, em Mandado de Segurança, que suspende o Regime Especial de Fiscalização e Pagamento aplicado ao fornecedor Petróleo do Valle Ltda. E também ao descumprimento ao princípio da não-cumulatividade, dado a falta de aproveitamento dos créditos fiscais no cálculo do ICMS próprio do fornecedor do combustível.

Quanto à ausência de responsabilidade solidária por força de Decisão judicial exarada pela 3ª Vara de Fazenda Pública de Salvador, conforme cópia acostada aos autos às fls. 23-24, afora da análise do mérito, aduz não lograr êxito, por ver que as ocorrências dos fatos geradores das infrações deram-se entre janeiro, fevereiro e março de 2011, enquanto a Decisão exarada em liminar é datada de 09/11/2011 (fl. 24).

Adentra ao questionamento da não-cumulatividade, *que consiste em compensar o valor do imposto devido em cada operação com o montante do imposto incidente nas operações anteriores*, não acolhendo os argumentos, e citando que em nenhum momento a Fazenda Pública do Estado, com a instituição do Regime Especial de Fiscalização e Pagamento do ICMS, objetivou tirar o direito da compensação do imposto incidente nas operações anteriores.

Comenta que a pretensão da instituição do regime especial é de que o fornecedor do produto, no caso das distribuidoras, comprove o recolhimento do imposto lançado no livro fiscal adequado, por operação de venda de combustível, dentro de uma política de ação fiscal transitória. E firma entender-se que todas as operações autuadas foram lançadas nos livros fiscais competentes.

Conclui que desta forma, as compensações relacionadas ao princípio da não-cumulatividade foram efetivadas.

Novamente em alusão ao art. 6º, inciso XVI da Lei nº 7.014/96, expressa restar clara a transferência da responsabilidade pelo ICMS próprio (não pago ou recolhido a menor), assim como ICMS por ST, para o posto revendedor varejista de combustíveis, em relação ao combustível adquirido junto àquele remetente sujeito ao regime especial de fiscalização, sempre que a nota fiscal não estiver acompanhada do respectivo DAE quitado, decorrente da operação de saída do distribuidor. Confirma que foi o ocorrido, na operação de aquisição de mercadoria pelo autuado, junto ao fornecedor Petróleo do Valle Ltda., nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2011, sem a comprovação do recolhimento do ICMS pelo fornecedor, tanto o Normal, bem como do ICMS retido por substituição, relacionados às referidas operações de aquisições.

Cita caber, quando do pagamento efetivo das autuações em tela, sejam repassados os respectivos documentos de arrecadação ao fornecedor Petróleo do Valle Ltda, evitando que em eventual ação fiscal da Fazenda Pública Estadual não seja cobrado em duplicidade tais impostos, uma vez que estes estão lançados em seus livros fiscais sem o efetivo recolhimento do imposto ou com recolhimento do imposto a menos.

Adentra ao quesito requerido de afastamento da aplicação de multa e encargos da autuação, sob afirmação de que em nenhum momento agiu de má fé, nem praticou qualquer infração que merecesse ser penalizada à luz do art. 159, §1º, inciso II e/ou III do RPAF. Cita que são as mesmas 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, porém cuja apreciação extrapola a competência deste Órgão Julgador.

Conclui que afora a segurança tenha sido exarada após a ocorrência dos fatos geradores das infrações em testilha, também não logra êxito a assertiva do autuado de ausência de responsabilidade solidária em relação à autuação, por conta da empresa Petróleo do Valle Ltda estar amparada pela ação de Mandado de Segurança suspendendo a aplicação do regime especial de fiscalização e pagamento. Entende que o amparo em Decisão liminar não invalida a ação fiscal, uma vez que os efeitos da MS são para a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, mas não de seu lançamento. Indica em seu entendimento, que a disposição do inciso V do art. 151 do CTN vai exatamente nessa direção.

E em vista de verificarem subsistentes as infrações 1 e 2 deste Auto de Infração, julgam pela Procedência total do mesmo.

Em voto discordante, a divergência ocorre no fundamento contido no penúltimo parágrafo do voto, segundo o qual na situação vertente a medida liminar não impede a constituição do crédito, mas tão somente a execução fiscal correspondente.

Observa nos autos Decisão judicial cuja data é posterior às consignadas no corpo do Auto de Infração como de ocorrência, e este, na específica situação que ora se aprecia, é o único motivo em razão do qual a liminar não impede o lançamento de ofício.

Entende que na hipótese de a liminar e o conhecimento da autoridade coatora serem de datas anteriores às aquisições junto à sociedade impetrante (o que não se constata na presente lide), na revogação da mesma, os negócios ocorridos durante sua vigência continuariam a serem regulados por suas determinações, tendo em vista a impossibilidade material de dar eficácia “*ex tunc*” a uma eventual Decisão, posterior, que lhe fulminasse os efeitos, pois esta teria aplicabilidade meramente futura, não retroativa.

Em sede de Recurso Voluntário enfrentando a Decisão, o recorrente alude ter o órgão julgador negado provimento à defesa do autuado.

Salienta que a acusada solidariedade decorre exclusivamente da sujeição da distribuidora ao famigerado Regime Especial, previsto no art. 6º, XVI da Lei 7.014/96. E que à época da ocorrência do fato gerador, por força de Decisão judicial exarada no mandado de segurança nº. **0008425-18.2011.805.0001**, a distribuidora não estava sujeita ao Regime Especial de fiscalização, fato este reconhecido pela própria Junta de Julgamento Fiscal, e de forma contraditória e desarrazoada julgou Procedente o Auto de Infração em comento.

Comenta o recorrente, que em conformidade ao art. 6º, XVI, Lei nº 7014/96, cabe a responsabilidade solidária ao posto varejista desde que a distribuidora esteja sujeita ao regime especial. E que a Distribuidora Petróleo do Valle à data de ocorrência do fato gerador não estava submetida ao regime especial, por força da Decisão liminar proferida pelo MM. Juízo da 4ª Vara de Fazenda Pública (doc. 01), sobre a qual foi cientificado o Superintendente da Administração Tributária do Estado da Bahia.

Afiança que o recorrente só adquiriu a mercadoria da referida distribuidora por conta de não haver a possibilidade de responsabilização solidária, com a segurança de haver Decisão judicial nesse sentido. Destaca a este respeito, que a própria SEFAZ/BA emitiu Comunicado informando que o regime especial aplicado à Distribuidora estava suspenso em razão da referida Decisão liminar.

Aduz que dessa forma, tendo em vista a concessão da medida liminar, não há mais que se discutir administrativamente o mérito da questão judicial, pois o MM. Juízo competente havia se manifestado afastando a aplicação do regime especial à distribuidora de combustível, da qual o recorrente é cliente, restando então por concluir pela ilegalidade do presente Auto de Infração.

Passa o recorrente ao comento acerca do Direito ao creditamento, citando que não obstante ao visto no tópico anterior, registre-se que, caso a responsabilidade solidária seja efetivamente mantida, o recorrente possui direito a créditos de ICMS, os quais foram ignorados pela autuação. Diz que o fisco está cobrando ICMS supostamente devido sem abater os créditos fiscais que já foram pagos nas operações anteriores. Cita que na aquisição da mercadoria pela distribuidora de combustíveis, ela fazia jus ao crédito relativo às operações anteriores, incluindo, aqui, o tributo recolhido na própria operação de venda da Usina para a Distribuidora.

Comenta então que ser responsabilizada, solidariamente, por um débito de terceiro, a levaria a fazer jus aos créditos fiscais a que este terceiro tem direito. E que tal procedimento está amparado pela não cumulatividade do ICMS.

Transcreve o direito a não cumulatividade, consoante previsão na CF (art. 155, § 2º, I), bem como na Lei Estadual do ICMS (7.014/96):

Art. 28. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou por outra unidade da Federação.

Art. 29. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou

o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.

Neste mesmo sentido prevê o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia:

Art. 114. O ICMS é não-cumulativo, devendo-se compensar o que for devido em cada operação ou prestação realizadas pelo contribuinte com o imposto anteriormente cobrado por este ou por outro Estado ou pelo Distrito Federal, relativamente às mercadorias entradas ou adquiridas ou aos serviços tomados, de modo que o valor a recolher resulte da diferença, a mais, entre o débito do imposto referente às saídas de mercadorias e às prestações de serviços efetuadas pelo estabelecimento e o crédito relativo às mercadorias adquiridas e aos serviços tomados, levando-se em conta o período mensal ou a apuração por espécie de mercadoria ou serviço, conforme o regime adotado.

Passa a comentar acerca da multa e encargos, requerendo, mesmo não entendendo seja mantida a autuação, seja afastada a aplicação dos mesmos, uma vez que o Recorrente não agiu de má-fé nem praticou qualquer infração que merecesse ser penalizado, à luz do art. 159, §1º, inciso II e/ou III do RPAF:

Art. 159. Poderá ser requerida à Câmara Superior do CONSEF a dispensa ou redução de multa por infração de obrigação principal ao apelo de equidade.

§ 1º O pedido de aplicação de equidade deverá fundamentar-se em qualquer das seguintes circunstâncias e ser acompanhado, se for o caso, das devidas provas, sob pena de não ser conhecido:

(...)

II - ter o sujeito passivo agido de boa-fé, diante de razoável e justificada dúvida de interpretação;

III - ter o sujeito passivo agido de boa-fé, em razão de ignorância da legislação tributária, tendo em vista o seu nível de instrução e as condições adversas do local da infração.

Finaliza seu Recurso, requerendo seja declarado improcedente o presente Auto de Infração, em obediência ao pronunciamento do poder judiciário em Mandado de Segurança.

Para o caso de não acolhimento do pleito anterior, requer sejam abatidos os créditos aos quais a distribuidora supostamente sujeita ao regime especial fazia jus, bem como as multas e juros incidentes sobre o crédito autuado.

VOTO

Inicialmente, de conformidade à Decisão apreciada nestes autos, também afasto as preliminares quanto à nulidade aventada pelo recorrente; quanto à realização de diligência, a indefiro por entender desnecessária à compreensão dos feitos no presente lançamento.

O presente PAF acusa por responsabilidade solidária na qual estaria enquadrado o autuado, quando da aquisição de álcool combustível, eis que as notas fiscais (DANFES) arroladas no processo, de emissão do fornecedor Petróleo do Valle, distribuidor do AEHC e sujeito ao Regime Especial de Fiscalização, não se fizeram acompanhar dos respectivos DAEs do recolhimento do ICMS correspondente às operações de vendas.

A este respeito, a Lei nº 7.014/96 em seu artigo 6º, XVI, assim dispõe: “*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*”.

Conforme estabelece o art. 128 do CTN, pode-se atribuir a responsabilidade solidária a terceira pessoa vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação tributária, elegendo o contribuinte, em caráter supletivo, responsável pelo cumprimento total ou parcial da obrigação tributária.

Apensada ao presente Processo, verifiquei concedida medida Liminar de Mandado de Segurança nº 008425-18.2011.805.0001, impetrada pela empresa distribuidora Petróleo do Valle, e concedida em data de 02 de fevereiro de 2011 pela Quarta Vara da Fazenda Pública Estadual, para que a autoridade apontada como coatora suspendesse o Regime Especial de fiscalização e pagamento até ulterior deliberação.

O comunicado SAT 001/2011, datado de 18 de janeiro de 2011 apontou os distribuidores de combustíveis que estariam sujeitos até 30 de junho de 2011, ao ora tratado Regime Especial de fiscalização, tendo indicado que a Petróleo do Valle estava com o enquadramento suspenso por liminar. Outras comunicações mais, no semestre, poderão surgir, porém sempre adstritas à 18/01/2011, que é a data deste Comunicado 001/2011, que por certo não coincide com as datas das respectivas Liminares de Segurança.

A metodologia adotada nas atualizações dos Comunicados SAT, por razões quaisquer desconhecidas, mantém estática a mesma data do primeiro comunicado do exercício, para eventos que no tempo vão surgindo. Desta forma, considero definitiva a formalização do texto e data da Liminar citada, para julgar que, a partir de 02 de fevereiro de 2011, a Distribuidora Petrovalle, Petróleo do Valle Ltda. detinha a condição de “Suspenso por Liminar”, restando que, não estando enquadrada por força judicial ao Regime Especial de Fiscalização, para fatos a contar de 02 de fevereiro de 2011 não estava obrigada ao pagamento do ICMS Regime Normal e por Antecipação, junto às remessas de combustíveis.

A respeito do tema, a ausência de informações no PAF, e ainda, não satisfeita a Diligência encaminhada para dirimir dúvidas, e saber quanto a eventual suspensão e “status” de Liminares concedidas, levam a um componente de imprevisibilidade quanto às potenciais outras datas e eventos, que afetam significativamente os autos pela revisão dos fatos julgados nestes, assim como nos demais relatórios que tratem desse mister.

Na falta desses dados, entretanto, adoto entendimento de que o DANFE abaixo citada remanesce autuada conforme acusação de responsabilidade solidária - Regime normal e Substituição Tributária do ICMS, eis que nas suas datas de emissão e circulação das mercadorias combustíveis, o distribuidor Petrovalle Petróleo do Valle Ltda. ainda estava submetido ao Regime Especial de fiscalização;

DANFE Nº	DATA	Q/LT	PR UN	BC	19%	S.T.	RECOLHIMENTOS
44597	24/01/2011	5.000	1,6822	8.411,00	1.598,09	539,41	-0-
TOTAL					1.598,09	539,41	2.137,50

Por força de Medida Liminar de Mandado, fica retirada a obrigatoriedade do imposto, relativo aos DANFES nºs 45053 (07/02/2011), 45576 (23/02/2011) e 46268 (25/03/2011) nos valores de R\$ 1.551,16, R\$1.551,16 e R\$1.702,49, respectivamente, não havendo que se falar em situação passiva de responsabilidade solidária que “*in totum*” indevidamente foi imputada ao autuado.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apresentado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª 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 **232892.0006/12-4** lavrado contra **SOMEC SOCIEDADE MERCANTIL DE COMBUSTÍVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.137,50**, 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, 01 de abril de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

OSWALDO IGNÁCIO AMADOR – RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA – REPR DA PGE/PROFIS