

PROCESSO - A. I. Nº 206985.0003/12-0
RECORRENTE - ACF COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0260-04/12
ORIGEM - SAT/COPEC
INTERNET - 10/07/2013

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0184-12/13

EMENTA: ICMS. 1. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. COMBUSTÍVEIS ADQUIRIDOS DE FORNECEDORES SUJEITOS A REGIMES ESPECIAIS SEM OS RESPECTIVOS COMPROVANTES DE RECOLHIMENTO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Ficaram comprovadas as aquisições de combustíveis de fornecedores sujeitos a regimes especiais de fiscalização e pagamento sem o acompanhamento dos documentos de arrecadação correspondentes. Assim ocorrendo, o adquirente assume a responsabilidade pelo imposto devido por quem lhe vendeu ilegalmente, sem prova de que a obrigação tributária foi adimplida, nos termos do art. 6º, XVI da Lei 7.014/96. Infração 1 parcialmente elidida, após a retirada dos levantamentos fiscais das operações albergadas por medida liminar. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. COMBUSTÍVEIS ADQUIRIDOS DE FORNECEDORES SUJEITOS A REGIMES ESPECIAIS SEM OS RESPECTIVOS COMPROVANTES DE RECOLHIMENTO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. O autuado adquiriu combustíveis de fornecedores sujeitos a regimes especiais de fiscalização e pagamento sem o acompanhamento os documentos de arrecadação correspondentes, sendo, portanto, devida a exação sobre o valor acrescido (antecipação tributária), haja vista tratar-se de produtos enquadrados no regime de substituição. Infrações 2 e 3 caracterizadas. Rejeitada a preliminar de nulidade. Diligência indeferida. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVÍDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da Decisão primária que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração, exigindo do Recorrente imposto no valor de R\$12.561,08, e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

O Auto lavrado contra o Sujeito Passivo em 20/01/2012, decorre de 03 infrações, todas objeto do Recurso Voluntário, e que acusam o cometimento das seguintes infrações:

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 de pagamento do ICMS no momento da saída, em vista do recebimento da mercadoria através de nota fiscal desacompanhada do documento de arrecadação. Valor exigido de R\$ 14.513,69 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei 7.014/96.

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. Valor exigido de R\$ 1.083,70 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, "f" da Lei 7.014/96.

Infração 3 - Deixou o adquirente de recolher por responsabilidade solidária o valor do ICMS Substituído, devido, porém não retido, em operação de aquisição de combustível, junto a remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria. Verificado através de Nota Fiscal sem retenção de ICMS substituído e consequentemente desacompanhada do respectivo documento de arrecadação. Valor exigido de R\$ 178,68 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, "e" da Lei nº 7.014/96.

Esclarecem os autuantes que:

"Levantamento baseado em arquivos magnéticos da Distribuidora (SINTEGRA), DANFE e recolhimentos ICMS e ICMS ST Sistema SEFAZ, fundamentado na Responsabilidade Solidária pelo Posto Revendedor (Lei 7014/96 - Art. 6º Inc. XVI). Período fiscalizado: 18 de janeiro de 2011 a 23 de março de 2011 (Exclusivamente Roteiros AUDIF: 202, 239 e 241). Demonstrativos dos Valores a Pagar por NF-e pelo Posto Revendedor por Responsabilidade Solidária nota a nota, anexo ao Auto de Infração e entregue cópias ao contribuinte."

Da análise dos elementos trazidos aos autos, a 4^a JJF, decidiu, por unanimidade e com base no voto do Relator de primeiro grau, abaixo transrito, que é parcialmente procedente a autuação, como segue:

VOTO

... rejeitada a preliminar de nulidade.

O impugnante referiu-se ao mandado de segurança número 0008245-18.2011.805.0001 (fls. 52 a 54), cujo trânsito em julgado não comprovou.

A ação constitucional foi impetrada por apenas um dos fornecedores objeto da autuação, a Petróleo do Valle. Por outro lado, consoante já decidiu o STJ, ainda que as aquisições tenham sido realizadas com amparo em liminar, o Estado está impedido apenas de exigir o crédito tributário, não de constituir-lo. Aliás, os prepostos da Administração Fazendária, tendo em vista a sua atividade vinculada, têm obrigação de lançar, principalmente para evitar os efeitos da decadência.

"A suspensão da exigibilidade do crédito tributário na via judicial impede o Fisco de praticar qualquer ato contra o contribuinte visando à cobrança de seu crédito, tais como inscrição em dívida, execução e penhora, mas não impossibilita a Fazenda de proceder à regular constituição do crédito tributário para prevenir a decadência do direito de lançar (STJ, 1^a S, REsp 572603/PR, Rel. Min. Castro Meira, j. em 08/06/2005, DJ de 05/09/2005, p. 109)".

Entretanto, por consectário lógico e de segurança jurídica, concluo que na hipótese de revogação da liminar, os negócios ocorridos durante sua vigência continuarão a ser regulados por suas determinações, tendo em vista a impossibilidade material de dar eficácia "ex tunc" a uma eventual Decisão, posterior, que lhe fulmine os efeitos, pois esta teria aplicabilidade meramente futura, não retroativa.

Por isso, cumpre retirar dos demonstrativos as notas fiscais – emitidas pela pessoa jurídica impetrante - relativas a fatos ocorridos após a data em que a autoridade coatora tomou ciência da tutela de urgência, no caso, dia 03/02/2011 (fl. 54). Tais documentos são os de números 45.618, de 24/02/2011, e 46.125, de 18/03/2011 (levantamentos de fls. 08/09).

Não há necessidade de diligência ou perícia, pois são suficientes para a formação da convicção dos julgadores os elementos já contidos nos autos.

No mérito, esta SEFAZ, através da autoridade competente, qual seja, o superintendente de administração tributária, publica no Diário Oficial do Estado os nomes dos estabelecimentos sujeitos a regimes especiais de fiscalização e pagamento, em estrita observância ao princípio da publicidade e às normas do art. 47 da Lei nº 7.014/1996, e mantém esta informação acessível na página da Internet do sítio da Secretaria, cujo "caminho" é: Inspetoria Eletrônica, Processos, Regime Especial, Comunicado. Além disso, ao contribuinte é fornecida a opção de buscar esclarecimentos nas inspetorias ou por telefone, através dos serviços de plantão fiscal.

O regime especial de que trata este Auto de Infração foi formalizado no Comunicado SAT 001/2011, publicado no Diário Oficial do Estado de 19/01/2011, com efeitos entre 19/01/2011 e 30/06/2011. A razão assiste aos autuantes, pois esse ato administrativo, de fato, tornou público o regime jurídico tributário ao qual restaram submetidos os contribuintes ali designados.

Ao compulsar os autos, em especial os demonstrativos de fls. 07 a 09, verifico que foi cobrada tão somente a diferença entre o imposto por substituição tributária correto e aquele retido e efetivamente recolhido na origem.

De acordo com os mencionados levantamentos, a primeira infração trata do ICMS normal, devido por

solidariedade, e as duas últimas do tributo de responsabilidade também solidária do posto revendedor, sujeito ao regime de substituição.

Não é pertinente, portanto, cogitar duplicidade de cobrança ou agressão ao princípio da não cumulatividade.

Ficaram comprovadas as aquisições de combustíveis de remetentes sujeitos a regimes especiais de fiscalização e pagamento sem o acompanhamento dos documentos de arrecadação correspondentes. Assim ocorrendo, o adquirente assume a responsabilidade pelo imposto devido por quem lhe vendeu ilegalmente, sem prova de que a obrigação tributária foi adimplida, nos termos do art. 6º, XVI da Lei nº 7.014/96.

De acordo com as considerações acima expendidas, relativas ao mandado de segurança, excluo da planilha de fl. 01 os créditos tributários com as datas de ocorrência de 24/02/2011 (R\$ 1.539,38) e 18/03/2011 (R\$ 1.675,61), posto que concernentes às Notas Fiscais nºs 45.618 e 46.125, emitidas por distribuidor de combustíveis que se achava sob o abrigo de medida judicial liminar.

Infração 1 parcialmente elidida, de R\$ 14.513,69 para R\$ 11.298,70.

O autuado adquiriu combustíveis de fornecedores sujeitos a regimes especiais de fiscalização e pagamento sem o acompanhamento dos documentos de arrecadação correspondentes, sendo, portanto, devida a exação sobre o valor acrescido (antecipação tributária), haja vista tratar-se de produtos enquadrados no regime de substituição tributária.

Infrações 2 e 3 caracterizadas.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

Regularmente cientificado da Decisão proferida pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, o Sujeito Passivo interpõe Recurso Voluntário, tempestivo, colacionadas às fls. 109 a 120.

De início, diz da sua tradição no seu ramo de negócio e do cumprimento dos seus deveres fiscais.

Referindo-se ao regime especial de fiscalização, cita a norma, e diz que tal regime deveria ter tido ampla divulgação. Cita voto proferido em primeiro grau pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, tudo para dizer que o referido Regime especial só produziria efeitos três dias após a publicação em diário oficial. Cita e transcreve os artigos 108 e 109 do RPAF, concluindo que as ocorrências anteriores a 23/01/2011 não podem ser alcançados pela norma, o que inquinaria de nulidade o Auto de Infração.

Discorre derredor do princípio da não-cumulatividade. Cita e transcreve o art. 155 da CF/88, concluindo que o Auto de Infração está eivado de nulidade considerando o fato de que toda vez que um contribuinte adquire uma mercadoria ou serviço com incidência do ICMS, é gerado um crédito, que deverá ser compensado nas operações de saídas posteriores, ressaltando que o creditamento do imposto nas entradas não é somente um direito, mas um dever do contribuinte. Cita a doutrina, e afirma que *“qualquer norma que venha de encontro a esse princípio constitucional deve ser declarada inconstitucional, não produzindo qualquer efeito no mundo jurídico”*.

Para o caso em apreço, afirma que a exigência fiscal em apreço está gravada de inconstitucionalidade, pois afronta o princípio da não-cumulatividade. Formula indagações sobre a destinação dos créditos fiscais decorrentes da comercialização do álcool etanol hidratado pelas Distribuidoras de Combustíveis, resultantes do pagamento do ICMS sobre operações próprias, do acúmulo de créditos fiscais, meramente escriturais, e a respeito da possibilidade de a SEFAZ autorizar a sua transferência.

Levanta questões que entende relevantes acerca da destinação dos créditos tributários, e que não estão respondidas no texto do Parecer que determinou o Regime Especial de Fiscalização, e, por ferir o princípio da não-cumulatividade deve resultar em anulação deste Auto de Infração pelo Órgão Julgador.

Entende que o PAF deve ser convertido em diligência para que seja apurado o valor dos créditos relativos à operação própria da Distribuidora remetente, de modo a que seja deduzido do imposto exigido no Auto de Infração.

Referindo-se à multa, diz que é inexistente por ser genérica. Transcreve lições de Silva Franco, aduzindo que o princípio da taxatividade e descrição genérica impõem que a descrição da conduta infracional seja detalhada e específica. Suscita a ilegalidade da multa capitulada, referindo-se ao seu caráter genérico, pelo que, requer que seja declarada nula a aplicação da multa de 60% prevista no artigo 42, II, alínea “f”.

Ainda sobre a multa, diz que é constitucional porque é exagerada e confiscatória. Cita *decisum* do STF em ADI 551/RJ, além da lição do Professor Rui Barbosa Nogueira.

Invoca a Carta Magna, artigos 145, § 1º, e 150, IV, para dizer da vedação ao confisco que, embora dirigidos literalmente aos impostos, se espalham por todo o sistema tributário, atingindo por inteiro o crédito tributário.

Por derradeiro, requer:

- (a) *Seja anulado o Auto de Infração com base nos fundamentos apresentados;*
- (b) *Pela falta de aproveitamento dos créditos fiscais no cálculo do ICMS próprio da Distribuidora de Combustíveis remetente, em obediência ao princípio da não cumulatividade;*
- (d) *Pelo cancelamento da multa por ser genérica;*
- (e) *Pelo cancelamento da multa em face do seu caráter confiscatório;*

O recorrente protocoliza em 10/01/2013 requerimento para que seja desconsiderada a peça protocolizada em 28/11/2012, fls. 136 a 142, também denominada “Recurso Voluntário”.

Não há manifestação da Procuradoria Fiscal da PGE.

VOTO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 4ª JJF deste CONSEF, acórdão 0260-04/12, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do quanto lhe é exigido.

O Recurso que ora se aprecia cinge-se às infrações que compõem o Auto de Infração cujo julgamento de piso decidiu que é parcialmente procedente a infração 1 e procedente as infrações 2 e 3.

Por primeiro, aduz o recorrente que as ocorrências a anteriores a 23/01/2011 não podem se submeter ao regime especial de fiscalização, pois, até tal data não se teria dado a necessária publicidade da sistemática de fiscalização referida, obedecidos os ditames dos artigos 108 e 109 do RPAF.

Ocorre que os artigos trazidos à baila pelo recorrente na defesa das suas razões são imprestáveis na medida em que a Norma trata “*da intimação do Sujeito Passivo*”, o que não é o caso dos autos, pois, a questão diz respeito à publicidade de um ato administrativo específico publicado no DOE que tornou público a todos os contribuintes do Estado da Bahia um regime especial de fiscalização a que determinado segmento econômico passou a estar submetido.

Nessa esteira, entendo que as razões recursais carecem de sustentação jurídica capaz de afastar parte da exigência fiscal lançada.

Avançando, diz o recorrente que lhe é exigido o ICMS por substituição quando demonstra que o ICMS foi recolhido na Usina, antes mesmo de ser encaminhado para os postos Revendedores, concluindo que a circulação econômica do álcool, como no caso em tela, estaria definitivamente retido e recolhido pelo contribuinte substituto, no caso a Distribuidora. Aduz a existência de *bis in idem*, e ofensa ao princípio constitucional da não-cumulatividade.

Pois bem, tratando da construção da autuação, com fundamento no Regulamento de Processo Administrativo Fiscal da Bahia – Decreto 7.629/99, sobretudo o art. 39, vejo que estão presentes

todos os requisitos necessários à lavratura do presente Auto de Infração. Observo também que não há nos autos quaisquer elementos que indiquem a existência de erro quanto à determinação do infrator e quanto à capitulação da infração, restando suficientes os elementos presentes aos autos para se determinar, com segurança, a infração e o infrator. Devo registrar, por oportuno, que não se vislumbra qualquer dúvida quanto ao enquadramento da conduta do sujeito passivo ao fato típico especificado na legislação.

Quanto à ofensa aos princípios do devido processo legal e da ampla defesa, verifico que todos os passos processuais foram rigorosamente seguidos, sobretudo aqueles atinentes às intimações feitas ao recorrente, de maneira que lhe foi garantido, em todas as fases processuais, o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, restando respeitados os incisos LIV e LV do art. 5º, da Carta Magna.

Especificamente quanto à suscitada, ainda que sutilmente, ilegitimidade passiva, vejo que não assiste qualquer razão ao Recorrente porque a suscitada preliminar sucumbe diante do fato de que não há amparo jurídico para tanto. Ademais, independentemente da perfeita lavratura do Auto de Infração em apreço, há que se lembrar que a legislação prevê, como forma de imposição fiscal e responsabilização tributária pelo pagamento do imposto, a figura do responsável por solidariedade, como no caso em tela, conforme expresso na Lei nº 12.040/10, que deu redação ao artigo 6º, inciso XVI, da Lei do ICMS, estabelecendo que os postos revendedores varejistas de combustíveis, passaram a responder, solidariamente, pelo pagamento do ICMS devido na aquisição do combustível adquirido junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do imposto, no momento da saída da mercadoria. Bem por isso, considerando os termos da legislação, improcede a alegação recursal de que a acusação fiscal é inespecífica. Afasto a preliminar suscitada.

Quanto à tese de que o Auto de Infração, como lavrado, ofende a princípios constitucionais, vejo que a alegação recursal não tem qualquer procedência. Em verdade, não há qualquer ofensa ao princípio da não-cumulatividade do imposto. O que resta demonstrado no Auto de Infração em apreço é que o Recorrente não demonstra o recolhimento do imposto devido ao Estado da Bahia, nem mesmo aquele de sua responsabilidade direta, muito menos aquele com o qual tem responsabilidade solidária.

Pelo que se depreende dos autos, a questão é de ordem meramente legal. Primeiro, há que se destacar que a legislação tributária estabelece regras para imputar ao Sujeito Passivo a responsabilidade solidária no que concerne ao recolhimento do ICMS nas operações que envolvem antecipação de tributos. Nesse sentido, o julgador de piso cuidou de demonstrar clara e didaticamente o quanto estabelece a legislação de regência da matéria. Segundo, a autuação é clara e, cobra ICMS pela falta de recolhimento do imposto normal, de diferença e de retido, todos por solidariedade.

Ora, em se tratando do objeto das infrações, a forma através da qual o recorrente elidiria a as acusações que lhe pesam, seria a comprovação do pagamento do montante exigido no Auto de Infração. Nesse diapasão, o que se verifica nos autos é que não foram trazidos aos autos os necessários comprovantes de pagamentos do tributo devido, ainda que por solidariedade. Faz-se mister registrar que a Junta de Julgamento Fiscal analisou todos os documentos que vieram aos autos, merecendo registro que nenhum elemento de prova acompanham o Recurso Voluntário.

Convém consignar que com respeito a demonstrações de pagamentos de impostos exigidos na autuação em análise, apesar do julgamento feito por esta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, pode o Sujeito Passivo, em sede de controle da legalidade, provocar, por meios próprios, a PGE/PROFIS fazendo juntar os comprovantes que teriam o condão de elidir a acusação fiscal.

Há que se destacar que os julgadores de piso cuidaram de afastar a exigência fiscal sobre as operações são objeto de Decisão liminar que impede a aplicação do regime especial de Fiscalização nas operações que tem origem na Distribuidora Petróleo do Valle, a partir de

02/02/2011, o que redundou na redução da exigência originária, mantida a exigência sobre as operações anteriores a aquela data e as operações que tiveram origem na Distribuidora Gasforte.

Quanto à multa aplicada, em que pese todo o esforço do recorrente no sentido de demonstrar o caráter confiscatório, desproporcional e abusivo da multa inicialmente aplicada, com o qual pessoalmente concordo, vejo que em verdade, pretende o recorrente adentrar à discussão de inconstitucionalidade da legislação que estatui as multas por descumprimento de obrigação principal – Lei nº 7.014/96. Nesta seara, determina o Regulamento de Processo administrativo Fiscal em seu art. 167, que não se incluem na competência do CONSEF a declaração de inconstitucionalidade, motivo pelo qual deixo de apreciar a matéria. Há que se pontuar que apesar de prever percentuais extremamente elevados, as multas que motivaram a insurgência do recorrente estão previstas em Lei, o que impede que este julgador, *in casu*, possa analisar o pleito do Sujeito Passivo. Entretanto, a rigor do art. 159 do RPAF, pode o recorrente, ao apelo da equidade, dirigir à Câmara Superior do CONSEF pedido de dispensa ou redução de multa por infração de obrigação principal.

Por tudo isso, não há motivos para tornar nulo o Auto de Infração em apreço, pois, não há, de nenhuma forma, cobrança em duplicidade do ICMS próprio e ICMS retido por substituição tributária.

Com respeito à falta de aproveitamento de créditos derivados das operações motivadoras das autuações, vejo que a súplica recursal não pode ser provida. Há que se lembrar que o fulcro da autuação impõe a demonstração do pagamento dos impostos exigidos por solidariedade em operações de substituição tributária. Em sendo assim, não há que se falar em aproveitamento de créditos.

Quanto a multa de caráter genérico, como disse o recorrente, vejo que a tese de defesa esbarra na legislação que, como dito acima, criou os parâmetros para a aplicação da multa como aplicada.

Quanto à ilegitimidade passiva, os fundamentos da Decisão podem ser lidos acima, já que a tese recursal não encontra amparo na legislação, nem na concretude dos fatos.

Quanto ao pedido de diligência, se mostra despropositado e protelatório, pois, não há nos autos quaisquer elementos que suscitem duvidas ou incertezas quanto ao lançamento, estando presente tudo o quanto necessário à formação de convencimento do julgador, relator deste PAF.

Ex positis, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, mantendo incólume a Decisão de Primeira Instância.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 206985.0003/12-0, lavrado contra ACF COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$12.561,08, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “e” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de junho de 2013.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS