

PROCESSO - A. I. Nº 020778.0811/11-9
RECORRENTE - SANTA CLARA ABASTECIMENTO LTDA. (PIT STOP)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0050-02/12
ORIGEM - INFAZ TEXEIRA DE FREITAS
INTERNET - 30/08/2013

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0249-11/13

EMENTA: ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. AQUISIÇÕES DE COMBUSTÍVEIS. REMETENTE SUJEITO A REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. Contribuinte de direito sujeito ao Regime Especial de Fiscalização e pagamento em posse de liminar suspensiva do regime. Infração parcialmente caracterizada. **a)** ICMS NÃO RECOLHIDO NA SAÍDA DA MERCADORIA; **b)** ICMS RECOLHIDO A MENOS. Não houve prova do recolhimento integral do imposto. Afastada a exigência que recaiu sobre operações realizada por contribuinte protegido por liminar suspensiva dos efeitos do Regime Especial de Fiscalização. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 2ª JF – Junta de Julgamento Fiscal em 27/03/2012 (Acórdão 0050-02/12, fls. 118 a 124) que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 02/08/2011, com o objetivo de exigir da ora recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$ 16.927,25, em decorrência do cometimento das seguintes infrações:

1. Recolhimento a menor do ICMS normal devido por responsabilidade solidária, nos meses janeiro, fevereiro e abril de 2011, relativamente à aquisição de combustível junto a remetentes sujeitos ao Regime Especial de fiscalização com obrigatoriedade de pagamento no momento da saída da mercadoria, valor R\$ 16.813,36;
2. Falta de recolhimento do ICMS retido, devido por responsabilidade solidária no mês de fevereiro de 2011, relativamente à aquisição de combustível junto a remetentes sujeitos ao Regime Especial de fiscalização com obrigatoriedade de pagamento no momento da saída da mercadoria, no valor R\$ 54,33;
3. Falta de recolhimento do ICMS substituído, por responsabilidade solidária, devido, mas não retido no mês de janeiro de 2011, relativamente à aquisição de combustível junto a remetentes sujeitos ao Regime Especial de fiscalização com obrigatoriedade de pagamento no momento da saída da mercadoria, no valor R\$ 54,33.

De acordo com os demonstrativos acostados ao Auto de Infração, no período autuado, a ora recorrente adquiriu combustível das empresas Petróleo do Valle Ltda., Gasforte Combustíveis e Derivados Ltda. e Petromotor Distribuidora de Petróleo, todas sujeitas ao Regime Especial de Fiscalização, veiculados através do Comunicado SAT 001/2011, sem a comprovação do recolhimento integral do ICMS normal e substituído devidos nas operações.

Após a apresentação da defesa e da correspondente informação fiscal, a instrução foi concluída e os autos remetidos à apreciação pela 2ª JF que entendeu por bem, à unanimidade, julgar Procedente o Auto de Infração o que fez nos seguintes termos:

VOTO

Analizando a preliminar de nulidade relativa a falta assinatura de dois fiscais no Auto de Infração, verifico não assistir razão ao defendente, uma vez que a autuação foi desenvolvida no estabelecimento do autuado por apenas um preposto fiscal, no caso o autuante, em cumprimento à Ordem de Serviço nº 35/96, e foram atendidas as exigências da Portaria nº 35/96, conforme atesta o funcionário fiscal que subscreve o Termo de Saneamento à fl.52.

Quanto a alegação de que o Auto de Infração foi lavrado contemplando tributos diversos, também não há como prosperar tal assertiva, uma vez que, embora o Auto de Infração contemple três infrações, a exigência fiscal diz respeito a um único tributo, (ICMS NORMAL, “ICMS RETIDO” e ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA), não ocorrendo, assim, desobediência ao disposto no artigo 43, do RPAF/99.

Portanto, a acusação fiscal constante da peça inicial está de acordo com os fatos apurados pela fiscalização, cuja descrição dos fatos está posta de forma clara e precisa no corpo do Auto de Infração, inclusive constando o devido esclarecimento sobre o procedimento fiscal e a origem da cada infração apurada, permitindo o perfeito entendimento da acusação fiscal.

Além disso, foi informado na defesa que um dos remetentes da mercadoria citado no Auto de Infração, a Petromotor Distribuidora de Petróleo Ltda, quando da publicação do comunicado SAF nº 001/2011 em 18/01/2011, estava sob regime de fiscalização suspenso em razão da existência de Medida Liminar (docs.fl.80 a 82), e por isso, que não deve ser considerado responsável tributário em relação às Notas Fiscais nº 12.185 e 12.186, não sendo devido o lançamento do débito que totalizam R\$6.297,26.

Saliento que em conformidade com o disposto no caput do art. 117 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, “a propositura de medida judicial pelo sujeito passivo importa a renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa ou a desistência da impugnação ou Recurso acaso interposto”. Ocorre que as alegações do contribuinte quanto à existência de ação judicial de caráter mandamental e a decorrente concessão de medida liminar não tem o condão de, neste processo, impedir que o Estado reclame o imposto lançado, para prevenir a decadência do crédito tributário em questão.

Apreciando a alegação defensiva de confiscatoriedade da exigência fiscal, observo que a sua exigência neste processo está prevista na legislação tributária, sendo que as alegações concernentes ao seu caráter confiscatório não devem ser apreciadas por estar prevista na citada legislação que será apreciada por ocasião do mérito, e em face do disposto no artigo 167, inciso I, do RPAF/99.

Quanto a alegação de inconstitucionalidade da Lei Ordinária nº 12.040 de 28/12/2010 do Estado da Bahia, por entender o defendente que ocorreu por grave violação do artigo 146, III, b, da Constituição da República, que impõe tão-somente a possibilidade de criação de um novo responsável tributário por meio de Lei Complementar, me abstenho de analisar tal alegação, tendo em vista que, acorde o artigo 167, inciso I, do RPAF/99, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.

Por estas razões, ficam rejeitadas as arguições de nulidade, tendo em vista que o lançamento fiscal está revestido das formalidades legais, não havendo qualquer irregularidade em sua constituição que contrarie o RPAF/BA aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/1999.

No mérito, na análise das peças processuais, verifico que todas as três infrações imputadas ao sujeito passivo dizem respeito a exigência de ICMS por solidariedade (ICMS normal e retido), não recolhido ou recolhido a menor, nas operações de aquisição de combustível (Álcool Etanol Hidratado), pelo remetente sujeito ao Regime Especial de Fiscalização, com obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria.

A infração 01 exige o imposto normal no valor de R\$ 16.813,36; a infração 02 exige o ICMS normal recolhido a menor no valor de R\$54,33; e a infração 03 exige o ICMS retido destacado no documento fiscal e recolhido a menor no valor de R\$59,56, tudo conforme cópias de NF-e e DAEs às fls. 04 a 50, cujos valores lançados no Demonstrativo de Débito não foram contestados pelo autuado.

Analizando as questões discutidas neste processo, verifico que segue:

No tocante a alegação de que o imposto foi recolhido pelo remetente da mercadoria quando da compra do Etanol na Usina/Destilaria, e que não há nos autos a prova de que o remetente da mercadoria não tenha pago este tributo, não lhe cabendo fazer esta prova, o autuado tem obrigação de conhecer a sujeição da empresa fornecedora ao regime especial de fiscalização através de consulta ao sistema da SEFAZ, e portanto, a obrigação de exigir do fornecedor o comprovante do pagamento do ICMS substituído, apresentando a devida comprovação, sob pena de ser o responsável solidário dos valores exigidos na autuação.

Por outro lado, consoante o disposto nos artigos 178 combinado com o artigo 181, ambos do RICMS/BA, o contribuinte é responsável pela verificação, via INTERNET ou nos terminais de auto atendimento da Secretaria da Fazenda, dos regimes especiais concedidos aos contribuintes, bem como, no Site da SEFAZ, em sua página de Inspeção Eletrônica, que tem repercussão no campo da responsabilidade solidária dos adquirentes, nos

termos do art. 47 incisos I e II da Lei 7.014/96, através do site da SEFAZ.

Quanto à arguição de que não cabe a exigência do imposto ao posto revendedor, deixando a entender que pagou pelo produto à distribuidora já com todo o imposto agregado, podendo o Estado alcançar quem realmente deixou de cumprir a obrigação tributária, cabe consignar que o art. 6º inciso XVI da Lei 7.014/96, não alberga qualquer dúvida quando atribui a solidariedade ao 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.

Assim, a elucidação das questões argüidas na peça defensiva passa, necessariamente, pela análise da legislação que serve de referência à matéria, cumprindo-nos transcrever, para melhor visualização, os dispositivos legais respectivos.

Artigo 6º, inciso 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 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;

Artigo 47, da Lei nº 7.014/96

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;

Artigo 914 do RICMS/97

Art. 914. Pelas infrações à legislação do ICMS serão aplicadas as seguintes penalidades, isoladas ou cumulativamente (Lei nº 7667/00):

I - multa;

II - sujeição a regime especial de fiscalização e pagamento;

III - cancelamento de benefícios fiscais;

Além disso, cumpre observar que o instituto da solidariedade tributária não comporta o benefício de ordem, conforme alinha parágrafo único do artigo 124, do CTN.

Desta forma, ante a legislação acima citada, é de responsabilidade do autuado na condição de adquirente da mercadoria objeto da autuação, pelo pagamento do imposto normal e do imposto retido não recolhido ou recolhido a menor pelo remetente sujeito a regime especial de fiscalização.

No tocante às infrações 02 e 03, foi alegado na defesa que o ICMS devido por substituição tributária, nos valores de R\$54,33 e R\$59,56, respectivamente, foi devidamente recolhido conforme determina a Lei, pelo remetente da mercadoria, e o DAE e seu comprovante acompanhavam a nota fiscal, cumprindo com seu dever legal. Nestes itens não se discute se o contribuinte recolheu o tributo em questão. Verificando as cópias dos documentos fiscais constantes nos autos, constato que conforme demonstrado pelo autuante, a exigência fiscal se refere exclusivamente ao valor que foi recolhido a menor nas notas fiscais especificadas nos demonstrativos às fls.04 a 09.

Mantenho também estes itens da autuação, uma vez que o autuado, na condição de responsável solidário não comprovou ter ocorrido o recolhimento das parcelas que foram lançadas no Auto de Infração.

Nestas circunstâncias, não resta dúvida que os autuantes agiram de forma correta, visto que efetivamente os documentos fiscais que instruem o Auto de Infração, por estarem desacompanhados dos comprovantes de recolhimentos do ICMS NORMAL e do RETIDO, conforme determina a legislação acima transcrita, o autuado é o responsável por solidariedade pelo pagamento dos mesmos.

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

Como se pode inferir da leitura do voto acima reproduzido, a 2ª JJF assim se posicionou em relação aos argumentos aduzidos pela então impugnante, ora recorrente:

- (a) Afastou as preliminares de nulidade suscitadas sustentando que: (i) o Auto de Infração não foi lavrado por vários autuantes conforme asseverou o autuado e sim por apenas um preposto que o subscreveu o submeteu a saneamento nos termos da Portaria nº 35/96; (ii) que o lançamento se refere ao mesmo tributo, qual seja o ICMS (normal e substituído) não se configurando, pois, desobediência ao disposto no artigo 43 do RPAF, conforme aduziu o autuado;
- (b) Rejeitou, ademais, a alegação de nulidade do lançamento em relação às aquisições efetuadas junto à Petromotor Distribuidora de Petróleo Ltda. por entender que a existência de medida judicial suspensiva dos efeitos do regime não impede a efetivação do lançamento com intuito de prevenir a decadência do crédito tributário;
- (c) No mérito, se absteve de apreciar as alegações acerca do caráter confiscatório da exigência fiscal, bem como de inconstitucionalidade da Lei nº 12.040/2010 que introduziu na legislação estadual a responsabilidade solidária em relação aos contribuintes submetidos ao regime especial de fiscalização, em vista do quanto disposto no artigo 167, I do RPAF;
- (d) Após fazer um arrazoado acerca do arcabouço legislativo que ampara a atribuição da responsabilidade solidária dos postos de gasolina em relação às distribuidoras inseridas no regime especial de fiscalização, assegurou que, nos termos do artigo 178, combinado com o artigo 181 do RPAF, é da responsabilidade do posto revendedor a verificação quanto à situação destas últimas, o que pode ser efetivado via INTERNET, no sítio da SEFAZ, ou nos terminais de atendimento da Secretaria da Fazenda e, uma vez constatada a inclusão no regime especial, caber-lhe-ia exigir daquelas os documentos de arrecadação correspondentes a cada aquisição. Nestes termos, não tem procedência o argumento de que cabe à fiscalização o ônus da prova acerca do recolhimento do ICMS por parte dos remetentes, pelo que o lançamento está revestido da necessária legalidade;
- (e) Asseverou quanto a este particular que nos termos do parágrafo único do artigo 124 do CTN, a responsabilidade solidária de que trata o inciso XVI do artigo 6º da Lei nº 7.014/96 não comporta benefício de ordem, o que, por conseguinte, legitima o lançamento de ofício levado a efeito;
- (f) No tocante às infrações 2 e 3, ratificou os cálculos elaborados pela fiscalização, constantes nos demonstrativos de fls. 04 e 09, esclarecendo que a exigência refere-se a valores retidos e recolhidos a menor pelas distribuidoras, bem assim a diferenças de ICMS substituído que deixaram de ser destacadas nas notas fiscais. Informou que o autuado não trouxe aos autos provas capazes de comprovar o recolhimento das parcelas exigidas, afastando assim a razões por esta aduzidas.

Intimado acerca do resultado do julgamento, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário sustentando a nulidade do Auto de Infração por não ter sido subscrito por todos os prepostos fiscais responsáveis pela sua confecção, bem assim por que fora lavrado para exigência de tributos distintos, procedimento que encontra vedação na legislação de regência.

Requer ainda seja reconhecida a nulidade da exigência em relação à empresa Petromotor Distribuidora de Petróleo Ltda. em razão de a mesma está, no período fiscalizado, acobertada por medida liminar suspensiva do Regime Especial de Fiscalização, fato que implica o afastamento da responsabilidade solidária prevista no inciso XVI do artigo 6º do artigo 6º da Lei nº 7.014/96.

No mérito, sustenta a inconstitucionalidade da Lei nº 12.040/2010 que, no seu entender, ao atribuir responsabilidade a terceiro, matéria reservada à Lei Complementar, afronta o artigo 146, inciso III da Constituição Federal. Em defesa de sua tese, colaciona citações da lavra de alguns doutrinadores acerca do mencionado comando constitucional, bem assim excertos de julgados dos tribunais superiores.

Assevera que o CONSEF deve apreciar a inconstitucionalidade da Lei em questão, sob pena de restarem mitigados os direitos à ampla defesa e ao contraditório, previstos na Carta Magna. Afirma que o artigo 167, I do RPAF, ao impor limites de apreciação de matéria constitucional ao órgão julgador administrativo acabou por distorcer todo o sistema jurídico constitucional, o que não se pode admitir.

Conclui que também este dispositivo regulamentar deve ser declarado inconstitucional. Cita doutrina e jurisprudência do Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo e do Superior Tribunal de Justiça para corroborar a tese defendida, no sentido de que cabe também ao CONSEF o controle da constitucionalidade pela via difusa.

Argui a inexistência de previsão legal do “ICMS Retido”, bem como que o Fisco tinha o dever de provar que o imposto não foi recolhido pelas empresas remetentes do combustível.

Aduz que em relação à mercadoria adquirida só há duas espécies de tributo, quais sejam o ICMS Normal e o ICMS Substituído. Nestes termos, como o fiscal autuante não descreveu de forma clara e correta a origem do fato gerador da obrigação de pagar o ICMS retido por responsabilidade solidária que sequer está destacado nas notas fiscais, os lançamentos relativos aos itens 2 e 3 não podem prosperar.

Ao final, requer seja cancelada a multa incidente sobre os valores principais lançados ao argumento de que, nos casos de responsabilidade, a penalidade pecuniária só pode ser exigida do contribuinte originário, quais sejam: as distribuidoras.

Explica que o cancelamento da multa é razoável, haja vista que agiu de boa fé, sobretudo se considerada a dificuldade cotidiana dos comerciantes que são obrigados a conferir se as inúmeras mercadorias que adquire diariamente estão acompanhadas, além das notas fiscais, dos DAES que atestam o recolhimento do imposto substituído. Traz à colação jurisprudência do STJ acerca da dispensa de penalidade em decorrência da aplicação do princípio da equidade e do *in dubio pro contribuinte*.

Pugna, afinal, pelo reconhecimento da nulidade da Decisão de piso em vista dos vícios apontados e na hipótese de ultrapassada as preliminares suscitadas que seja dado provimento ao Recurso para julgar improcedente o Auto de Infração.

Instada a se manifestar, a PGE/PROFIS baixou o processo em diligência ao NRJ, com vistas a obter informações atualizadas acerca da ação mandamental ajuizada pela empresa Petromotor Distribuidora de Petróleo Ltda., no bojo da qual foi obtida a medida liminar suspensiva do Regime Especial de Fiscalização a que foi submetida.

Cumprida a diligência, os autos retornaram à PGE/PROFIS que emitiu Parecer opinativo pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, sustentando em apertada síntese que:

- (i) O conjunto probatório acostado aos autos comprova à saciedade que as imputações fiscais estão absolutamente claras, devidamente tipificadas e alicerçadas na legislação de regência;
- (ii) O lançamento atende a todos os requisitos descritos no artigo 39 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99;
- (iii) As arguições de inconstitucionalidade constantes da peça recursal devem ser rechaçadas posto que, em consonância com o quanto disposto no artigo 167, I do RPAF, falece competência ao CONSEF para tanto;
- (iv) As multas aplicadas no presente lançamento estão adequadamente tipificadas no artigo 42 da Lei nº 7.014/96, inexistindo ofensa ao princípio da pessoalidade da pena, sendo imprescindível ressaltar que alegação acerca do caráter confiscatório das multas não poderá ser apreciada pelo CONSEF em vista do quando previsto no artigo 167, II do RPAF;
- (v) As arguições de nulidade não merecem prosperar, vez que inexistem falhas ou vícios capazes de ensejar prejuízos ao contribuinte, cumprindo observar que o lançamento sob

apreço descreve com perfeição os fatos geradores, assim como indica os critérios adotados na fixação da base de cálculo e a legislação aplicável às hipóteses, bem assim que a autuação fora levada a efeito por apenas um autuante, e não por dois, tendo sido observadas as exigências da Portaria nº 35/96;

- (vi) O Auto de Infração diz respeito a apenas um único tributo estadual, qual seja o ICMS, não se verificando, portanto, qualquer ofensa ao disposto no artigo 43 do RPAF/99;
- (vii) A alegação relativa à impossibilidade de atribuição da responsabilidade em relação ao fornecedor Petromotor Distribuidora de Combustíveis Ltda., acobertado por liminar à época da ocorrência dos fatos geradores, merece rejeição uma vez que os documentos de fls. 164/173 confirmam a revogação da liminar e extinção do processo sem julgamento do mérito;
- (viii) A atribuição de responsabilidade solidária dos postos de combustíveis em relação às empresas distribuidoras inseridas em regime especial de fiscalização encontra amplo respaldo na legislação tributária estadual, inclusive no que diz respeito à obrigação de os primeiros se certificarem previamente quanto à situação das segundas através de pesquisas no sítio da SEFAZ ou nos postos de atendimento, pelo que não merece reparo o procedimento adotado pela fiscalização.

VOTO

O Recurso é tempestivo merecendo o devido acolhimento, pelo que passo a análise das razões de apelo na ordem em que foram suscitadas.

Inicialmente afasto a preliminar de nulidade relativa à suposta falta de assinatura de todos os prepostos autuantes, porque, como restou evidenciado nos autos, notadamente os documentos de fls. 01 a 10, apenas um preposto fiscal procedeu ao lançamento de ofício, submetendo-o ao procedimento de saneamento conforme previsão contida na Portaria nº 35/96.

De igual forma, rejeito a alegação de nulidade em decorrência da lavratura de apenas um Auto de Infração para a cobrança de tributos distintos, simplesmente porque não condiz com a realidade dos autos.

O lançamento foi levado a efeito para exigir da ora recorrente, na condição de responsável solidária, apenas um único tributo, qual seja: o ICMS. Através da infração 1, a Fazenda Estadual busca a satisfação do crédito tributário correspondente ao ICMS normal destacado nas notas fiscais arroladas nos demonstrativos de fls. 04 a 10, cujo recolhimento deveria ter sido efetuado no momento da saída das mercadorias em razão de estas estarem incursas em Regime Especial de Fiscalização; através da infração 2, se exige diferenças de ICMS devido por substituição tributária retido do recorrente, mas não recolhido na integralidade; e, mediante a infração 3, diferenças do mesmo imposto devido por substituição que foi calculado a menor pelo contribuinte substituto e, portanto, não recolhido aos cofres estaduais.

Como se vê, não há o que se cogitar de exigência de mais de um tributo através de um único Auto de Infração, mas sim de situações fáticas distintas que ensejaram a falta de recolhimento ou o recolhimento a menor do ICMS devido pelas distribuidoras, seja na qualidade de sujeito passivo direto, seja na condição de sujeito passivo por substituição.

Apenas para fins didáticos, deixo de apreciar por ora a preliminar de nulidade suscitada em relação às operações de aquisição de combustível realizadas com a empresa Petromotor Distribuidora de Petróleo Ltda. por entender se tratar de questão mérito.

No que diz respeito às razões de mérito, entendo não assistir razão ao recorrente quando assevera ter este Conselho de Fazenda competência para apreciar arguição de inconstitucionalidade da Lei.

Em que pese o entendimento da doutrina colacionado na peça recursal, em relação ao qual guardo o devido respeito, não vejo como negar vigência ao quanto previsto no artigo 167, I do Decreto nº 7.769/99 (RPAF) a cujas disposições este órgão julgador encontra-se vinculado.

Nos termos do que dispõe o referido dispositivo, não está incluída dentre as competências do Conselho de Fazenda a declaração de inconstitucionalidade, cuja atribuição é de competência exclusiva do Poder Judiciário, diante do que deixo de apreciar os argumentos trazidos pelo recorrente no sentido da inconstitucionalidade da Lei nº 12.040/2010 por ofensa ao artigo 146, III da Constituição Federal; da inconstitucionalidade do artigo 167 do RPAF em razão de suposta afronta ao princípio da ampla defesa; bem assim do caráter confiscatório da multa de ofício cominada.

Quanto à falta de previsão legal para a exigência das infrações 2 e 3, também não merece acolhida a tese defendida pelo recorrente. Conforme já exaustivamente demonstrado, através destes itens o fiscal autuante procedeu ao lançamento de ofício de diferenças de ICMS Substituído retido e não recolhido na integralidade pelos contribuintes substitutos – infração 2 – e ICMS Substituído que deixou de ser retido e, portanto, não recolhido pelos mesmos contribuintes – Infração 3.

Ao contrário do que afirma o recorrente, o imposto substituído retido e não recolhido, bem assim o eventualmente não retido em razão de erro na determinação da base de cálculo e/ou alíquota aplicável, não se constituem em tributos distintos. Em verdade, trata-se do mesmo tributo – ICMS – devido originalmente pelo contribuinte substituto – distribuidora – correspondente, a seu turno, às etapas subsequentes da circulação do combustível.

A exigência de que aqui se trata encontra respaldo legal no inciso VXI do artigo 6º da Lei nº 7.014/96, com as modificações que lhe foram introduzidas pela Lei nº 12.040/2010, o qual atribui responsabilidade solidária aos postos de gasolina em relação às distribuidoras que lhe vendam combustível e que estejam sob o Regime Especial de Fiscalização como ocorreu no presente caso.

Como já esclarecido, a segregação da exigência em duas infrações, decorreu do fato de as diferenças apuradas possuírem contextualizações fáticas distintas. Apenas isto! Assim é que entendo não merecer reparo a Decisão de primeira instância quanto à procedência das exigências consubstanciadas nos itens 2 e 3 do Auto de Infração.

A esta altura retomo a análise da Infração 1, para, com a devida vênia, discordar do entendimento exarado na Decisão de piso e no opinativo da PGE/PROFIS, e julgar improcedente o lançamento relativo às aquisições realizadas da empresa Petromotor Distribuidora de Combustível Ltda., correspondente às Notas Fiscais de nºs 12185, 12186 e 12223, emitidas em 18/02/2011 e em 23/02/2011, respectivamente, em razão de neste período a referida empresa está protegida por medida liminar suspensiva dos efeitos do regime especial de fiscalização, conforme atesta o Comunicado SAT 001/2011, veiculado no Sítio da SEFAZ.

Ocorre que no presente caso não estamos tratando de lançamento preventivo da decadência, admitido quando não se verifica o auto lançamento do tributo por parte do contribuinte.

Aqui a liminar deferida em favor da empresa Petromotor Distribuidora de Combustível Ltda., teve como escopo, ainda que de forma precária, suspender o Regime Especial de Fiscalização a que esta foi submetida por determinação da Superintendência de Administração Tributária.

Ora, se os efeitos do Regime Especial a que foi submetida a referida empresa estavam suspensos por determinação judicial em 18/01/2011, intuitivo concluir que no período compreendido entre a data da concessão da medida e a data de sua cassação, nenhuma responsabilidade solidária poderia ser atribuída ao recorrente.

Em relação ao recorrente, por não ser ela o contribuinte de direito e sim terceiro vinculado ao fato gerador da obrigação tributária, ao qual foi atribuída responsabilidade solidária, a medida judicial em comento teve caráter satisfativo.

Em outras palavras, se os efeitos do Regime Especial a que foi submetida a Petromotor Distribuidora de Combustível Ltda. estava suspenso, não poderia tal expediente produzir as consequências jurídicas que lhes são inerentes, dentre as quais a responsabilidade solidária de que trata o inciso XVI do artigo 6º da Lei nº 7.104/96.

Não é relevante para tal conclusão, ressalte-se, o fato de a medida já ter sido revogada em razão do advento de sentença extintiva do processo sem julgamento de mérito. Este raciocínio só teria procedência se estivéssemos tratando de medida liminar suspensiva da exigibilidade do crédito, o que, conforme explicitado, não é o caso dos autos.

Finalmente, quanto ao pleito de dispensa da multa, comungo com entendimento esposado pela PGE/PROFIS, no sentido de que a penalidade aplicada encontra-se adequadamente tipificada no artigo 42 da Lei nº 7.014/96, não tendo sido apresentadas pelo recorrente razões capazes de elidí-las.

Em vista do exposto, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, reformando a Decisão proferida pela 2ª JJF, para julgar PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração, devendo ser excluído do lançamento o ICMS exigido por responsabilidade solidária, correspondente às aquisições efetuadas da empresa Petromotor Distribuidora de Petróleo Ltda., através das Notas Fiscais de nºs 12185, 12186 e 12223, emitidas em 18/02/2011 e em 23/02/2011, respectivamente, ficando o valor histórico exigido na infração 1 reduzido de R\$ 16.813,36 para R\$ 10.516,10, conforme a seguir demonstrado:

FORNECEDOR	N.F. Nº	EMIÇÃO	ICMS EXIGIDO	MANTIDO	ELIDIDO
Petróleo do Valle Ltda.	44432	19/01/2011	1.516,01	1.516,01	0,00
Gasforte Comb. e Derivados	2228	19/01/2011	1.668,36	1.668,36	0,00
Petróleo do Valle Ltda.	44611	24/01/2011	1.425,00	1.425,00	0,00
Petróleo do Valle Ltda.	44612	24/01/2011	1.425,00	1.425,00	0,00
Gasforte Comb. e Derivados	22590	08/02/2011	2.846,00	2.846,00	0,00
Petromotor Distribuidora Ltda.	12185	18/02/2011	3.211,00	0,00	3.211,00
Petromotor Distribuidora Ltda.	12186	18/02/2011	1.605,50	0,00	1.605,50
Petromotor Distribuidora Ltda.	12223	23/02/2011	1.480,76	0,00	1.480,76
Petróleo do Valle Ltda.	46754	23/04/2011	1.635,73	1.635,73	0,00
TOTAL			16.813,36	10.516,10	6.297,26

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 **020778.0811/11-9**, lavrado contra **SANTA CLARA ABASTECIMENTO LTDA. (PIT STOP)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$10.516,10**, 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, 06 de agosto de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ROSANY NUNES DE MELLO – RELATORA

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