

**PROCESSO** - A. I. Nº 206985.0026/11-1  
**RECORRENTE** - POSTO CASAGRADE LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 0129-02/12  
**ORIGEM** - SAT/COPEC  
**INTERNET** - 30.07.2013

### 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0288-13/13

**EMENTA:** ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. FORNECEDOR COM REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. ICMS NÃO RECOLHIDO NA SAÍDA DA MERCADORIA. O art. 6º inciso XVI da Lei 7.014/96, 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. Não provado o recolhimento no momento da saída. Excluídos os fatos geradores ocorridos após a ciência da SEFAZ da concessão de Liminar em Mandado de Segurança ao fornecedor do autuado, suspendendo o aludido Regime Especial no momento do ato obrigacional do responsável solidário, não podendo a querela judicial retroagir contra terceiros, independente do seu resultado, em respeito ao princípio da segurança jurídica. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, impetrado pelo sujeito passivo contra a Decisão exarada pela 2ª JJF, através do Acórdão nº 0129-02/12, que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe.

O Auto de Infração foi lavrado, em 03/01/2012, para exigir o ICMS no valor de R\$ 33.131,82, sob a acusação de: *“Deixou o adquirente, de recolher ICMS normal, devido por responsabilidade solidária, nas operações de aquisição de combustível, adquirido junto ao 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.” (sic)*

A Decisão recorrida foi pela procedência do Auto de Infração, após ressaltar que o argumento defensivo de existência de ação judicial com concessão de medida liminar, que teria suspenso o Regime Especial, não é capaz de elidir a autuação, uma vez que não há nos autos a prova da citada decisão.

Também não acolheu as preliminares de nulidade por não ter amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, visto que não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios

de Direito Administrativo ou Tributário e não há nos autos qualquer mácula que inquene de nulidade o lançamento de ofício, ora em lide.

Ressalta que em razão do Regime Especial de Fiscalização, cabe a responsabilidade solidária pelo adquirente pelo descumprimento da obrigação principal do seu fornecedor, cujo comprovante deve acompanhar a circulação da mercadoria.

No mérito, aduz a JJF que 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, conforme art. 6º, inciso XVI, da Lei nº 7.014/96, o qual 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.

Observa que o instituto da solidariedade tributária não comporta o benefício de ordem, conforme alinha parágrafo único do artigo 124, do CTN. Assim, ante a legislação acima citada, é de responsabilidade do autuado, na condição de adquirente da mercadoria objeto da autuação, o pagamento do imposto normal e do imposto retido e não recolhido ou recolhido a menor pelo remetente sujeito a regime especial de fiscalização. Mantém a exigência integralmente.

Não se conformando com a Decisão de 1ª instância, o autuado apresentou, tempestivamente, às fls. 205 a 217, Recurso Voluntário onde aduz que o Auto de Infração carece de segurança, por não atender ao princípio da não-cumulatividade do ICMS, do que cita doutrina e legislação, para concluir que a forma exigida do imposto incidente em operação própria devido pelas Distribuidoras de Combustíveis remetentes do AEHC, por solidariedade dos Postos Revendedores, está gravada de inconstitucionalidade, pois não está sendo obedecido o princípio da não cumulatividade, tendo em vista que o valor a ser exigido neste Auto de Infração terá que ser reduzido em relação ao ICMS próprio devido pela Distribuidora de Combustível em respeito ao princípio da não cumulatividade. Assim, defende que o presente processo deve ser convertido em diligência para se apurar, no mínimo, o valor dos créditos relativos à operação própria da Distribuidora para que seja deduzido do imposto exigido no presente lançamento de ofício, sob pena de anular o Auto de Infração.

Ressalta ser inexistente a multa no percentual de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, por ser genérica e imprecisa, ou seja, o fato concreto há de estar previsto na norma em abstrato, caso contrário, não existe responsabilidade do sujeito passivo, pois generalidade da descrição típica elimina a sua própria razão de existir, criando insegurança no meio social e violando o princípio da reserva legal. Cita doutrina e requer a anulação da multa aplicada.

Aduz, ainda, que a cobrança da multa tem caráter confiscatório e afronta às garantias constitucionais, conforme já é reconhecida à ilegitimidade de multas absurdamente elevadas pelo Poder Judiciário, cujas decisões as tem reduzido, corrigindo esta distorção confiscatória imputadas pela Administração, motivo para anular o Auto de Infração, do que cita doutrina e jurisprudência.

Registra a existência de Mandado de Segurança impetrado pela Distribuidora remetente do álcool hidratado (PETROVALLE – PETRÓLEO DO VALLE LTDA. IE nº 76.325.343), conforme documento às fls. 225 e 226 dos autos, mediante o qual a mesma foi excluída do Regime Especial de Fiscalização e, portanto, a defendente não mais estaria obrigada a recolher o ICMS ora exigido, por ausência de requisito formal essencial à modificação do pólo passivo desta relação jurídico-tributária. Diz que, se a remetente não está sujeita à condição essencial prevista no art. 6º, inciso XVI da Lei nº 7.014/96, não há que se falar em responsabilidade solidária do Posto Revendedor de Combustíveis, do que cita diversos julgados do CONSEF neste sentido. Pede a improcedência da infração.

Por fim, requer que seja anulado o Auto de Infração com base nos seguintes fundamentos:

- inexistência de comunicação formal da aplicação do Regime Especial de Fiscalização sobre o remetente, em obediência ao princípio da publicidade;
- falta de aproveitamento dos créditos fiscais no cálculo do ICMS próprio da Distribuidora de Combustíveis remetente, em obediência ao princípio da não cumulatividade;
- da multa ser genérica e em face do seu caráter confiscatório;
- falta de requisito essencial para transferência do pólo passivo desta relação jurídica tributária.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, conforme previsto no art. 169, I, “b”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, no sentido de modificar a Decisão da 1ª instância que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, o qual exige o ICMS no valor de R\$ 33.131,82, sob a acusação de: *“Deixou o adquirente, de recolher ICMS normal, devido por responsabilidade solidária, nas operações de aquisição de combustível, adquirido junto ao 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”*, inerente ao período de 18/01/2011 a 22/03/2011, consoantes demonstrativos e documentos às fls. 6 a 147 dos autos.

Inicialmente, rejeito o pedido de diligência fiscal, pois considero suficientes para a formação da minha convicção os elementos contidos nos autos, conforme previsto no art. 147, I, “a”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Igualmente, rejeito os pedidos de nulidade argüidos pelo recorrente, uma vez que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, visto que inexistiu qualquer ofensa aos princípios constitucionais ou erro de direito, sendo a multa aplicada conforme os ditames legais, senão vejamos:

A infração, ora exigida, está prevista no art. 6º, XVI, c/c o art. 47 da Lei nº 7.014/96, tendo o adquirente de combustível, a responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto, total ou parcial, devido pelo remetente, o qual estava sujeito ao Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao pagamento do imposto próprio e/ou substituído no momento da saída da mercadoria.

Impõe esclarecer que a responsabilidade solidária tributária é tratada no artigo 124 do Código Tributário Nacional (CTN) e ocorre entre pessoas que (i) tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal ou (ii) estejam, expressamente, designadas por lei. Assim, com o advento da Lei nº 12.040, de 28.09.10, que deu redação ao artigo 6º, inciso XVI, da Lei do ICMS, os postos revendedores varejista 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, quando a nota fiscal não estiver acompanhada do respectivo documento de arrecadação, na sua totalidade.

No caso em exame, por exigência legal, o adquirente autuado está obrigado ao pagamento do ICMS tanto o normal quanto por substituição tributária, por responsabilidade solidária, decorrente da aquisição do combustível “etanol hidratado” junto às sociedades empresárias distribuidoras, constantes do Comunicado SAT nº 001/2011, publicado no DOE, de 19/01/11, o qual produziu efeitos no período de 19/01/11 a 30/06/11, tornando-se público para todos os contribuintes do Estado da Bahia o regime jurídico tributário a que passaram a estar submetidas às empresas ali listadas. Logo, o autuado é, dessa forma, responsável legal, por solidariedade, pelo recolhimento do ICMS devido pelo distribuidor na operação, na condição de adquirente de combustível.

Observe-se que a lei estipula ao adquirente a condição de responsável solidário pelo pagamento do imposto devido pela Distribuidora de Combustível sujeita ao Regime Especial de Fiscalização,

não sendo pertinente à alegação sobre eventual compensação de crédito anterior com o débito ora exigido, por não se tratar de contribuinte de direito, mas, sim, de responsável solidário pelo pagamento do imposto, cabendo às partes comerciais a recomposição financeira entre si.

Assim, diante destas considerações, verifica-se a existência da publicidade do Regime Especial de Fiscalização, através do Comunicado SAT nº 001/2011, no Diário Oficial do Estado em 19/01/2011, como também, no caso de responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto, não há de se falar em compensação do crédito, porventura existente, para compensação com o débito da operação, atinente à conta corrente fiscal do contribuinte de direito, por não ser o responsável solidário pelo pagamento do imposto o contribuinte de direito, tratando-se de uma situação atípica, inexistindo qualquer violação ao princípio da não cumulatividade, haja vista o crédito apropriado pelo contribuinte de direito, segundo as conjecturas do próprio recorrente, a quem cabe buscar sua recomposição financeira junto ao seu parceiro comercial, acaso considere-se prejudicado.

Quanto à alegação da multa aplicada ser capitulada na alínea “f” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96 ser genérica e imprecisa, inexistindo responsabilidade do sujeito passivo por falta de descrição típica, também não há de prosperar, pois a hipótese legal se coaduna com o fato concreto ao estipular a penalidade de 60% do valor do imposto não recolhido *quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo, inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal.*

Da mesma forma não há como acolher a pretensão do recorrente de que a multa tem caráter confiscatório e afronta às garantias constitucionais, visto que, conforme já dito, tal penalidade está prevista em Lei, não se incluindo na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade, nos termos previstos no art. 167 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

No tocante à alegação de falta de requisito essencial para transferência do pólo passivo desta relação jurídica tributária, em razão da existência de Mandado de Segurança impetrado pela Distribuidora remetente do álcool hidratado (PETROVALLE – PETRÓLEO DO VALLE LTDA. IE nº 76.325.343, às fls. 225 e 226 dos autos), mediante o qual se interpela o Regime Especial de Fiscalização e, portanto, a defendente não estaria obrigada recolher o ICMS ora exigido, por ausência de requisito formal essencial à modificação do pólo passivo desta relação jurídica tributária, concordo com o recorrente de que a responsabilidade solidária do Posto de Combustível, na condição de adquirente, pelo pagamento do imposto devido pelo remetente sujeito ao regime especial de fiscalização, relativo aos fatos geradores ocorridos após a citação à SEFAZ da mencionada Liminar em Mandado de Segurança, ocorrida neste caso em 07/02/ 2011, conforme consulta ao Processo nº 0008425-18.2011.8.05.0001 ao endereço eletrônico do Tribunal de Justiça da Bahia, deixa de existir em função da suspensão da obrigação, à época dos fatos geradores, do adquirente exigir do remetente o pagamento do imposto no momento da saída da mercadoria, por se encontrar o referido regime especial de fiscalização *sub judice*, no momento do ato obrigacional do responsável solidário, não podendo a querela judicial retroagir contra terceiros, independente do seu resultado, em respeito ao princípio da segurança jurídica.

Assim sendo, deve-se excluir do lançamento de ofício as exigências relativas aos fatos geradores de 08/02/2011 a 22/03/2011, em função da suspensão da obrigatoriedade do adquirente, ora autuado, objeto desta ação fiscal, como também se deve excluir o fato gerador 18/01/2011, uma vez que o Comunicado SAT nº 001/2011, só produziu efeitos a partir de 19/01/11, com a sua publicação no Diário Oficial do Estado, ocorrido na citada data, restando a exigência a seguir:

Data Ocorr.	Data Vencmtº	Base de Cálculo (R\$)	Alíq.	Multa	ICMS devido (R\$)	Nota Fiscal nº
21/1/2011	21/1/2011	15.000,00	19%	60%	2.850,00	44492/44514
22/1/2011	22/1/2011	7.500,00	19%	60%	1.425,00	44592
25/1/2011	25/1/2011	7.500,00	19%	60%	1.425,00	44628
TOTAL		30.000,00			5.700,00	

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida e julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, no valor de R\$ 5.700,00.

### **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 **206985.0026/11-1**, lavrado contra **POSTO CASAGRANDE LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$5.700,00**, 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, 17 de julho de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE/RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS