

PROCESSO - A. I. Nº 206985.0020/11-3
RECORRENTE - PELICANO COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LUBRIFICANTES LTDA.
(PELICANO COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO- Acórdão 2ª JJF 0154-02/12
ORIGEM - SAT/COPEC
INTERNET - 11/10/2013

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0305-12/13

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS. FORNECEDOR COM REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. **a)** ICMS NÃO RECOLHIDO NA SAÍDA DA MERCADORIA. **b)** ICMS RETIDO E RECOLHIDO NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO; **c)** ICMS NÃO RETIDO NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO. O art. 6º inciso XVI da Lei 7014/96, 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. Infrações não elididas. Excluídas as exigências relativas ao período em que o fornecedor da mercadoria se encontrava ao amparo de liminar concedida pelo Poder Judiciário. Não acolhidas as arguições preliminares. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 01/02/2012 para exigir ICMS e multa no valor de R\$44.093,28, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01 - falta de recolhimento do imposto normal, devido por responsabilidade solidária, por aquisição junto ao remetente sujeito ao regime Especial de Fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria, estando à nota fiscal desacompanhada do respectivo documento de arrecadação. ICMS no valor de R\$40.268,64, com multa de 60%;

Infração 02 – deixou o adquirente de recolher o ICMS retido por responsabilidade solidariedade, junto ao remetente, sujeito ao Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao pagamento do ICMS no momento da saída, em vista do recebimento das mercadorias, através de nota fiscal não acompanhada do documento de arrecadação do ICMS devido por substituição tributária. ICMS no valor de R\$ 3.419,63. Multa de 60%;

Infração 03 - deixou o adquirente de recolher por responsabilidade solidária o valor do ICMS substituído, devido, porém não retido, em operação de aquisição de combustível, junto ao remetente sujeito ao Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria. Verificado através de nota fiscal sem retenção do ICMS substituído e conseqüente não acompanhada do documento de arrecadação do ICMS devido por substituição tributária. ICMS no valor de R\$ 405,01. Multa de 60%.

Houve interposição de Defesa às fls. 162 a 176, contestando as infrações. Já por parte do fiscal autuante, houve apresentação de informação fiscal às fls. 188 a 199, rebatendo as teses recursais e pugnando pela procedência do Auto de Infração.

Regularmente instruído, o processo foi a julgamento pela 2ª JJF, que decidiu, por unanimidade, pela Procedência da exigência fiscal, com base nas considerações a seguir transcritas, *in verbis*:

"VOTO

O presente lançamento de ofício traz a exigência de 03 infrações, já devidamente relatadas, e ora resumidamente reproduzidas: Infração 01-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. - Infração 02 - Deixou o adquirente de recolher ICMS Retido, por responsabilidade solidária, na operação de aquisição de combustível, junto à remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao 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. - Infração 03 - Deixou o adquirente de recolher por responsabilidade solidária o valor do ICMS Substituído, devido, porém não retido, em operação de aquisição de combustível, junto à 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 conseqüentemente desacompanhada do respectivo documento de arrecadação.

Verifico que as arguições de nulidade, trazidas pelo impugnante, não cabem acolhimento, pois o citado ato administrativo foi publicado no Diário Oficial do Estado da Bahia. Este Regime Especial formalizado através do Comunicado SAT nº 001/2011, publicado no DOE, do dia 19 de janeiro de 2011, produziu efeitos no lapso temporal compreendido entre os dias 19/01/11 e 30/06/11. Quanto ao princípio da não cumulatividade não foi violado, até porque a exigência recaiu apenas sobre o responsável por solidariedade, conforme será melhor analisado no mérito. Foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o autuado obteve as peças necessárias a sua defesa, bem como foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências.

Quanto à multa ser genérica, concordo com os autuantes que as multas do presente Auto de Infração (60%) estão de acordo com a Lei do ICMS/BA (Lei 7.014/96) Art. 42. Não procede a argumentação do contribuinte que as multas foram aplicadas de caráter genérico. O art. 42, II, "f", indica claramente a penalidade por descumprimento de obrigação principal não prevista em outro dispositivo. Em relação à falta de fundamentação legal, consta especificamente a indicação no Auto de Infração, em consonância com os fatos apurados e as infrações apontadas, adiante confirmadas na análise do mérito.

A arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório não subsiste. Convém ressaltar que o art. 150, IV, da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Considero pertinente o exame, relativo a essa matéria, da Professora Mizabel Derzi, alinhado em suas notas de revisão da obra de Aliomar Baleeiro, "Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar", 7ª edição, à fl. 519. Argumenta a professora, didaticamente, que o referido dispositivo constitucional não impede a aplicação de sanções e execuções de créditos. Não se pode abrigar no princípio que veda utilizar tributo com efeito de confisco o contribuinte omissor que prejudicou o fisco, ferindo os superiores interesses da coletividade.

É importante lembrar que este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, no presente caso àqueles relativos à aplicação das aludidas multas, em conformidade com o art. 167 do RPAF/BA, bem como as decisões dos Tribunais apontados pelo autuado não vinculam os atos administrativos dessa unidade federativa.

Não acolho os argumentos do autuado de não obediência ao princípio da não cumulatividade, o tributo ora exigido está amparado no art. 6º da Lei 7.014/96, que no inciso XVI, que atribui ao posto revendedor varejista de combustíveis, responsabilidade solidária em relação ao combustível adquirido junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização, quando a nota fiscal não estiver acompanhada do respectivo documento de arrecadação e no § 3º faculta ao fisco exigir o crédito tributário de qualquer um ou de ambos os sujeitos passivos. Assim, o imposto está sendo exigido do sujeito passivo e não do remetente.

Além disto, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS normal e por substituição tributária é da empresa distribuidora, conforme estabelece o art. 512-A, inc. I, "b", do RICMS, que apresenta a seguinte redação:

Art. 512-A. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS relativo às operações internas subseqüentes com as mercadorias abaixo especificadas, na condição de sujeito passivo por substituição, os contribuintes a seguir indicados (Lei 7014/96 e Conv. ICMS 110/07):

I - nas operações internas:

(...)

b) o distribuidor de combustíveis, como tal definido e autorizado pelo órgão federal competente, tratando-se de:

1 - álcool etílico não desnaturado, com um teor alcoólico em volume igual ou superior a 80% vol. (álcool etílico hidratado combustível) - NCM 2207.10.00;

Considero pertinentes as afirmações dos autuantes quando aduzem que faz confusão o impugnante quanto à antecipação total com antecipação parcial, uma vez que a primeira encerra as etapas subsequentes de tributação do ICMS, e a segunda a que estão submetidas às operações com etanol provenientes de outras unidades da federação, conforme determina o Protocolo ICMS nº 17/04 e o art. 352-A, § 1º, inc. III, do RICMS/BA, “in verbis”:

Art. 352-A. Ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.

§ 1º A antecipação parcial estabelecida neste artigo não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por:

(...)

III - antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação, exceto nas aquisições de álcool de que trata o art. 515-D.

A antecipação parcial do ICMS, nas próprias palavras dos autuantes: “nas operações interestaduais é de responsabilidade do estabelecimento remetente, e se dá na saída da mercadoria, em relação aos Estados signatários do Protocolo ICMS nº 17/04. Em relação às operações com contribuintes localizados em Estados não signatários ou em caso de não recolhimento do imposto, quando o produto for originário de Estado signatário, a antecipação parcial se verifica na entrada do etanol na Bahia, mas, em ambas as situações, não há o encerramento das fases subsequentes de tributação do álcool, visto que o ICMS antecipado se refere à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual. Neste caso, efetuado o pagamento da antecipação parcial, esta parcela torna-se crédito fiscal do adquirente e a operação subsequente de saída, por ele promovida no território baiano, enseja a obrigação de pagar tributo. Há uma nova incidência, abarcando o ICMS normal, sobre o valor que for agregado e mais o ICMS-ST das operações subsequentes, até o consumidor final. No caso em exame, como a distribuidora que vendeu à autuada se encontrava no regime especial de fiscalização, o pagamento dessas parcelas foi antecipado para o momento da saída do produto, conforme estabelece o art. 6º, inc. XVI, da Lei nº 7014/96 (Lei do ICMS da Bahia), sujeitando-se o posto revendedor à solidariedade pela obrigação tributária que não foi voluntária e corretamente cumprida pela distribuidora do etanol, no tocante ao ICMS normal. Frente ao exposto, ficam sem amparo as alegações defensivas de que houve no procedimento fiscal afronta ao princípio da não cumulatividade do ICMS e exigência de tributo em duplicidade.”

O que está se exigindo é responsabilidade solidária do 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, responsabilidade essa, que não exclui a do contribuinte, facultando-se ao fisco exigir o crédito tributário de qualquer um ou de ambos os sujeitos passivos, prevista no art. 6º XVI, § 3º e art. 47, I da Lei 7014/96.

Em consonância com os autuantes, não verifico razão trazida pelo sujeito passivo para revisão dos cálculos, não acolhendo o pedido de diligência formulado pelo autuado, bem como as questões levantadas quanto a não cumulatividade, apesar de tratada nesse voto, não se trata de respondê-las individualmente, pois este não é um órgão consultivo, apesar da SEFAZ dispor de tal órgão especializado para consultas.

Os autuantes destacam os demonstrativos (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), Fls. 08 a 19 do PAF.

É realmente evidente a clareza do citado Demonstrativo, apresentado pelos autuantes, a seguir de forma resumida de maneira exemplificativa a nota fiscal 22.531 de 04/02/2011:

Item 1 da infração 01: - valor devido no A.I. – R\$1.334,69

Demonstrativo fl 10 do PAF:

Valor do ICMS Calculado = R\$1.334,69 (item 9 no Demonstrativo)

Valor do ICMS (NF-e) = R\$1.334,69 (item 3 no Demonstrativo)

Valor do ICMS arrecadado no DAE

Diferença entre os valores do ICMS (Calculado e Destacado na NF-e menos recolhido) = R\$1.334,69 (valor cobrado no Auto de Infração)

Item 1 da infração 02: - valor devido no A.I. – R\$375,31

Demonstrativo fl 10 do PAF:

Valor do ICMS ST (NF-e) = R\$375,31 (item 6 no Demonstrativo)

Valor do ICMS ST arrecadado no DAE

Diferença entre os valores do ICMS ST (Destacado na NF-e menos Recolhido) = R\$375,31 (valor cobrado no Auto de Infração)

Item 1 da infração 03: - valor devido no A.I. – R\$47,65

Demonstrativo fl 10 do PAF:

Valor do ICMS ST Calculado = R\$422,96 (item 12 no Demonstrativo)

Valor do ICMS ST (NF-e) = R\$375,31 (item 6 no Demonstrativo)

Diferença entre os valores do ICMS ST (Calculado menos Destacado na NF-e) = R\$47,65 (valor cobrado no Auto de Infração)

Observam que também estão anexos ao Auto de Infração:

1) DAE com valor de ICMS

2) Comprovante de Pagamento do DAE

3) NF-e 22.531 de 04/02/2011 - fl 52 do PAF

4) DAE com valor de ICMS-ST

5) Comprovações de Pagamentos dos DAE's

Assim, está claro que foi cobrado a diferença entre o ICMS-ST correto e o retido e recolhido, ou seja, não procede a alegação do autuado, pois conforme comprovado abatemos o valor do ICMS substituição tributária destacado na NF E, que, portanto, não há no que se falar em diligência para refazimento de cálculos, mas sim em julgamento sobre a procedência ou não do mérito por este Egrégio Conselho. Também não cabe a este Egrégio Conselho julgar inconstitucionalidade de Leis.

Quanto à responsabilidade do substituto, conforme afirmam os autuantes, a cobrança do tributo de que trata o presente Auto de Infração está amparada no art. 6º da Lei 7.014/96 (conforme transcrito abaixo), que no inciso XVI, que atribui ao posto revendedor varejista de combustíveis, responsabilidade solidária em relação ao combustível adquirido junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização:

Art. 6º São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:

XVI - o posto revendedor varejista de combustíveis, em relação ao combustível adquirido junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS, no momento da saída da mercadoria, quando a nota fiscal não estiver acompanhada do respectivo documento de arrecadação;

Art. 47. O regime especial de fiscalização e pagamento será determinado por ato do Titular da Superintendência de Administração Tributária da Secretaria da Fazenda e consistirá, isolada ou cumulativamente:

I - na obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria ou da prestação do serviço, inclusive o relativo ao imposto devido por substituição tributária;

II - na obrigatoriedade do pagamento do imposto, devido por antecipação tributária, na entrada no território deste Estado, relativamente às mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação;

Verifico, contudo, que, apesar de a defesa alegar que seus fornecedores obtiveram Liminar em Mandado de Segurança suspendendo o Regime Especial de Fiscalização, não traz aos autos qualquer elemento que indique tal providência judicial. Assim, como o ônus da prova é do sujeito passivo, não há como considerar tal argumento sem os elementos probatórios necessários.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração."

Inconformado, o autuado interpõe tempestivamente Recurso Voluntário, às fls. 224 a 237, onde alega que a Decisão recorrida merece ser reformada, repisando integralmente os argumentos apresentados na sua Defesa, anteriormente apresentada, e refazendo todos os pedidos já postulados.

Inicia seu Recurso expondo sobre a tempestividade do mesmo, alegando que o recorrente é um contribuinte idôneo e que sempre diligenciou no sentido de cumprir com suas obrigações tributárias, especialmente o ICMS.

Em seguida, transcreve as infrações lançadas.

Diz que este Auto de Infração padece de segurança *"por não atender ao princípio constitucional que trata da regra matriz do ICMS que é a não cumulatividade"*. Cita e transcreve o art. 155 da CF, para dizer que, a regra constitucional da não-cumulatividade, somente encontra limitação no próprio texto constitucional (art. 155, §2º, II, 'a' e 'b'), afirmando que este princípio é de observância obrigatória, de eficácia plena e não *"mera sugestão, que o legislador ou a Fazenda Pública poderão, ou não, acatar"*. Afirma que toda a vez que o contribuinte adquire uma mercadoria ou um serviço com incidência do Imposto, um crédito fiscal, faz nascer um crédito e que esse crédito, nas lições do professor Sacha Calmon é *"um crédito misto (quase financeiro), abarcando o crédito do ativo imobilizado, dos bens de uso e consumo e de todos os insumos diretos e indiretos utilizados na produção e circulação de mercadorias e serviços"*. Arremata seu raciocínio dizendo, de acordo com a Constituição da República de 1988, o ICMS está expressamente estruturado pelo sistema imposto contra imposto e não pelo sistema mercadoria contra mercadoria.

Alega que em toda entrada, *"independente da sua destinação [seja de bens de uso e consumo ou matérias primas, ou ainda de bens destinados ao ativo permanente]"*, havendo destaque do ICMS, gera, em favor do adquirente, um crédito fiscal de natureza mista, que deverá ser compensado nas operações de saídas posteriores. Em sustento a sua tese, colaciona esquema do i. professor Sacha Calmon sobre o sistema de creditamento, para então dizer que *"O ICMS esta adstrito ao princípio constitucional da não-cumulatividade, nos exatos termos da Carta Magna, não podendo o legislador infra-constitucional ou o Administrador Público pretender-lhe novos contornos, aumentando ou diminuindo sua eficácia"*.

Junta lição do ilustres professores Roque Antônio Carrazza, Misabel Derzi, Aliomar Baleeiro no mesmo sentido e explicando o princípio da não-cumulatividade.

Argumenta que negar ao contribuinte o crédito do ICMS destacado nas notas fiscais de entrada, seja qual for sua procedência ou destinação, é um retrocesso ou uma involução, consubstanciando verdadeira afronta a Constituição da República. Alega também que a solidariedade na exigência do imposto da operação própria devido pelas Distribuidoras de Combustíveis remetentes do álcool etanol hidratado com os Postos Revendedores de Combustíveis é inconstitucionalidade, *"pois não está sendo obedecido o princípio da não cumulatividade"*.

Neste ponto, faz três indagações, quais sejam:

- 1) Qual a destinação se dará aos créditos fiscais gerados para a comercialização do álcool etanol hidratado pelas Distribuidoras de Combustíveis, que resulta no pagamento do ICMS sobre operações próprias;
- 2) Se a empresa remetente ficará acumulando os créditos fiscais no seu livro fiscal, gerando um passivo meramente escritural.
- 3) Se o Estado autorizará a transferências dos referidos créditos fiscais sem criar qualquer obstáculo?

Alega que essas questões são relevantes pois *"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"*.

Pede que o presente processo seja convertido em diligência para se apurar, o valor dos créditos relativos à operação própria da Distribuidora remetente para que seja deduzido do imposto exigido no presente Auto de Infração, sob pena de ataque ao princípio da não cumulatividade deve resultar em anulação deste Auto de Infração pelo Órgão Julgador.

Passa a discorrer sobre a multa aplicada no Auto de Infração.

II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:

(...)

f) 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;

Alega que a fiscalização capitulou o suposto ilícito fiscal no artigo 42, II, "f", da Lei 7.014/96, que reproduz. Assevera que não merece prosperar o julgamento feito pela 2ª JF quanto à questão da multa genérica. Aponta que *"a lei penal deve ser precisa, uma vez que um fato só será considerado criminoso se houver perfeita correspondência entre a lei e a norma que o descreve"*. Aduz ainda que a *"lei penal delimita uma conduta lesiva, apta a pôr em perigo um bem jurídico relevante, e prescreve-lhe uma consequência punitiva. Ao fazê-lo, não permite que o tratamento punitivo cominado possa ser estendido a uma conduta que se mostre aproximada ou assemelhada"*.

Em socorro à sua tese, cita ensinamentos do prof. Alberto Silva Franco e Luiz Vicente Cernicchiaro, para afirmar que devido o princípio da taxatividade penal impõe que a descrição da conduta criminosa seja detalhada e específica, não se coadunando com tipos genéricos, demasiadamente abrangentes. Adotando essas premissas, afirma que em se falando de matéria penal – tributária, *"não há que se cogitar em aplicação de penalidade genérica, pois eivada de ilegalidade"*. Fala que a generalidade da descrição típica *"criando insegurança no meio social e violando o princípio da reserva legal"*.

Transcreve o art. 39, V do RPAF/BA para afirma que ele prescreve a taxatividade penal-tributária nos Autos de Infração lançados por este Estado. Assevera em seu arrazoado que a tipicidade exige que, para ser atendido o princípio da legalidade, não baste a existência de uma lei incriminadora em sentido vago, devendo o legislador, na previsão de delitos, determiná-los por meio de tipos penais, descrevendo-os de modo certo e inconfundível.

Ante a sua argumentação sobre o tipo penal-tributário, faz outros 3 questionamentos, a saber:

- 1) Qual foi a conduta realizada pelo contribuinte que deu ensejo à aplicação da multa de 60% prevista no art. 42 da Lei 7.014/96.
- 2) Qual é o tipo tributário?
- 3) Qualquer hipótese de infração diversa das previstas na lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal?

Em seguida, assevera que não tem dúvida que a legislação estadual inserindo a alínea "f", *"fere frontalmente Princípios Constitucionais, Princípios Tributários alicerces de todo Sistema Tributário"*.

Pede a anulação do da multa aplicada no percentual de 60%, prevista no artigo 42, II, alínea "f", visto a impossibilidade da adoção de penalidade genérica.

Passa a discorrer sobre a cobrança de multa e seu caráter confiscatório.

Fala que as multas indicadas afrontam às garantias constitucionais, pois, no presente caso, *"está sendo aplicada multa em valor nitidamente confiscatório"*, o que afrontaria diretamente às garantias constitucionais do cidadão/contribuinte. Alega que o exagero da multa aplicada é explícito, por estar sendo utilizado *"percentual absurdamente elevado e fora da realidade e normalidade prevista pela sistemática legal vigente em nosso país"* e que já é reconhecida a ilegitimidade de multas absurdamente elevadas, sendo que várias decisões do Poder Judiciário já as tem reduzido. Aponta como exemplo a ADI 551/RJ, cuja ementa reproduz.

Relembrar lições do Ilustre Professor Rui Barbosa Nogueira sobre o limite ao poder de tributar e o confisco. Diz mais uma vez que é nítido o caráter confiscatório da presente multa, ficando latente a inconstitucionalidade de tal exigência, por afronta direta ao artigo 150, inc. IV da Constituição Federal.

Em seguida, abre tópico para falar do mandado de segurança impetrado pela distribuidora remetente.

Assevera que as Distribuidoras remetentes do álcool hidratado, a PETROMOTOR DISTRIBUIDORA DE PETROLEO LTDA., com Inscrição Estadual de números 078027360 e 077804511 e a PETROLEO DO VALE LTDA, com Inscrição Estadual de nº 76325343, foram excluídas do Regime Especial de Fiscalização através de Mandados de Segurança. Nestes termos, alega que "*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*".

Junta ao presente Recurso voluntário cópias das movimentações processuais, obtidas no site do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, nas quais constam o deferimento das medidas acima mencionadas. Assim sendo, "se a empresa remetente não está sujeita ao Regime Especial de Fiscalização condição essencial prevista no 6º, inciso XVI, da Lei 7014/96" que transcreve, não haveria que se falar em responsabilidade solidária do Posto Revendedor de Combustíveis destinatário, caindo por terra a pretensão do Erário em exigir o imposto nesta condição.

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;

Menciona e transcreve ementas de vários acórdãos da própria SEFAZ/BA que reconheceriam a improcedência da exação, quando o remetente da mercadoria está sob o efeito de liminar. Com base nessa jurisprudência, pede pela improcedência deste Auto de Infração.

Ao final de seu petitório, pede que seja anulado o Auto de Infração.

Em sessão de julgamento do dia 25.02.2013, essa 2ª CJF, converteu o feito em diligência à PGE/PROFIS para que fossem relacionadas todas as liminares porventura concedidas suspendendo o regime Especial de tributação em relação as distribuidoras PETROMOTOR DISTRIBUIDORA DE PETROLEO LTADA (IE 078027360) e PETROLEO DO VALLE LTDA. (IE 76325343) durante o período da autuação, indicando o início de sua vigência e o seu término.

Em resposta foi elaborado pela n. procuradora Selma Reiche Bacelar, despacho de fls. 258 a 268, com documentos acostados nas fls. 269 a 474 informando vários detalhes das ações interpostas pelas distribuidoras de combustíveis durante o período albergado no Auto de Infração. Em especial, temos cópia da petição da Procuradoria do Estado ao Juízo da 4ª Vara da Fazenda Pública do Salvador, relacionando todos os comunicados SAT dos anos de 2011 e 2012, com as informações requeridas.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão da 2ª JJF que julgou procedente o cometimento de 3 infrações.

Foi imputado ao contribuinte autuado, Pelicano Comércio de Combustíveis Lubrificantes Ltda., por responsabilidade solidária, o cometimento de 03 (três) infrações decorrentes da aquisição de combustível por posto revendedor varejista junto a fornecedor sujeito ao Regime Especial de

Fiscalização conforme previsto nos artigos 6º, inciso XVI e 47, inciso I da Lei nº 7.014/96, a seguir transcritos:

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.

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;

Assim, restou entendido pela fiscalização que o Autuado é responsável solidário pelo cumprimento da obrigação do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria (combustível) do distribuidor, em decorrência de operações de aquisições de combustíveis, junto a pessoa integrante do regime especial de fiscalização, através de nota fiscal não acompanhada do documento de arrecadação do ICMS substituído.

Em suma, temos a responsabilidade solidária dos postos de combustíveis quanto ao ICMS normal, retido e substituído.

Em seu Recurso, em síntese, o Contribuinte alegou que:

- i) não houve a devida observância quanto a basilar princípio constitucional da não-cumulatividade;
- ii) que a multa aplicada com base no art. 42, II, 'f' não é taxativa quanto a sua ocorrência, sendo sua descrição genérica;
- iii) é confiscatória e;
- iv) a distribuidoras PETROMOTOR e PETROLEO do VALE estavam amparadas por medida liminar que as excluía do Regime Especial desde 28.02.2011.

Postas as questões de fundo, passo para o exame das questões preliminares.

Quanto à indagação quanto ao caráter confiscatório da multa, devido à ofensa ao princípio constitucional do não-confisco, em que pese as embasada argumentação recursal, por força do art. 167, I, do RPAF/BA, falece competência a essa Câmara a declaração de inconstitucionalidade de normas estaduais. Assim, não me manifesto quanto à alegada confiscatoriedade das multas lançadas neste Auto de Infração.

Quanto ao princípio da taxatividade penal-tributária da multa prevista no art. 42, II, 'f' da Lei nº 7.014/96, consubstanciada em sua suposta descrição genérica ou residual, mesmo entendendo louvável a tese de Contribuinte, ainda comungo da opinião de tal penalidade é aplicável ao caso em questão, pois é aquela prevista para os casos de descumprimento de obrigação principal não disposta em outro dispositivo legal da Lei Estadual nº 7.014/96.

Em relação ao princípio da não cumulatividade, não vislumbro qualquer ofensa a este princípio, desde que o sistema de cálculo de tributação por substituição tributária considera o lançamento a crédito em fase anterior, como a incidência do ICMS normal ou por antecipação tributária, descontando-se tais valores do ICMS por substituição.

Depreendo que o inconformismo do impugnante resulta do fato de ter arcado com ônus tributário que deveria ter sido do remetente, mas que por força de lei, acabou por atingi-lo. Tal fato, repito,

decorre do fato de ter assumido responsabilidade por solidariedade, decorrente de lei, sendo que ao atuar no setor varejista de combustíveis e não no setor de distribuição atacadista; não houve cumulatividade, pois isto só ocorre, quando o cálculo do ICMS não considera as operações anteriores, e neste caso, o cálculo efetuado pelo autuante, descontou o imposto devido pelas operações anteriores, antes de fazer o lançamento do ICMS por substituição tributária.

Passo para a apreciação do mérito.

Não obstante o que foi relatado, para o deslinde do feito, devemos considerar que o único meio eficiente para que o posto varejista tenha conhecimento da condição de fiscalização especial da distribuidora de combustível é por meio dos comunicados da Secretaria da Fazenda estadual, realizados por meio da internet.

Estabelecida essa premissa, constato que a Secretaria da Fazenda, por meio da Superintendência de Administração Tributária, publicou em seu sítio na Internet os Comunicados SAT nº 001/2011, datado de 18/01/11, e SAT nº 002/2012, datado de 14/07/12, informando a situação das referidas distribuidoras quanto ao Regime Especial de Fiscalização.

No Comunicado SAT nº 001/2011, a SEFAZ informa que a PETROMOTOR DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA, com as i.e. 078027360 (Itabuna) e i.e. 077804511 (Conceição do Jacuípe) foram excluídas do regime especial de fiscalização, conforme se observa abaixo:

“COMUNICADO SAT 001/2011

O SUPERINTENDENTE DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA, no uso de suas atribuições e considerando o disposto no inciso XVI do art. 6º da Lei nº 7.014/96, torna público que os contribuintes a seguir indicados estão sujeitos ao regime especial de fiscalização e pagamento, nos termos do art. 47 incisos I e II da Lei nº 7.014/96, até 30/16/2011.

RAZÃO SOCIAL	INSCRIÇÃO ESTADUAL	MUNICÍPIO	Nº DO PROCESSO	SITUAÇÃO
GASFORTE COMBUSTÍVEIS E DERIVADOS LTDA.	036732766	Jequié	000404/2011-6	DEFERIDO
GASFORTE COMBUSTÍVEIS E DERIVADOS LTDA.	072315339	Amélia Rodrigues	000459/2011-4	DEFERIDO
PETROMOTOR DIST. DE PETROLEO LTDA	077804511	Conceição do Jacuípe	723418/2010-0	SUSPENSO POR LIMINAR
PETROMOTOR DIST. DE PETROLEO LTDA	078027360	Itabuna	000081/2011-2	SUSPENSO POR LIMINAR
PETRÓLEO DO VALLE LTDA.	76.325.343	Feira de Santana	000341/2011-8 019017/2011-1	DEFERIDO

GAB / SAT, 18 de janeiro de 2011.

Jorge Luiz Santos Gonzaga

Superintendente de Administração Tributária em exercício”

Por sua vez, no Comunicado SAT nº 002/2012, a SEFAZ informa pelo o site da Secretaria, que a distribuidora PETROLEO DO VALLE Ltda., i.e. nº 76.325.343 (Feira de Santana), também foi excluída do regime especial de fiscalização por força da concessão de medida liminar em ação judicial. Veja-se a seguir o ato administrativo:

“COMUNICADO SAT 002/2012

O SUPERINTENDENTE DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA, no uso de suas atribuições e considerando o disposto no inciso XVI do art. 6º da Lei nº 7.014/96, torna público que os contribuintes a seguir indicados estão sujeitos ao Regime Especial de Fiscalização e Pagamento, nos termos do art. 47 incisos I e II da Lei nº 7.014/96, até 30/06/2012.

RAZÃO SOCIAL	INSCRIÇÃO ESTADUAL	MUNICÍPIO	Nº DO PROCESSO	SITUAÇÃO
PETRÓLEO DO VALLE LTDA.	76.325.343	Feira de Santana	002179/2012-5	LIMINAR CONCEDIDA 02/02/2011

ATENÇÃO: A SAT ADVERTE QUE AS LIMINARES CONCEDIDAS NÃO EXCLUEM A LAVRATURA DE AUTOS DE INFRAÇÃO POR SOLIDARIEDADE AOS POSTOS VAREJISTAS

GAB / SAT, 14 DE JUNHO DE 2012.

Cláudio Meirelles Matos

Superintendente de Administração Tributária”

Em consequência das informações acima relatadas, não havendo regime especial de fiscalização para a Petróleo do Valle (IE 76.325.343), a partir de 02/02/2011, e para Petromotor Distribuidora de Petróleo Ltda. (IE 78.027.360) a partir de 18/01/2011, não há que se falar em responsabilidade solidária por parte do Recorrente durante a vigência das liminares concedidas.

Em razão do que foi exposto, não entendo correta a Decisão de Primeira Instância que manteve totalmente a infração 1, tendo em vista que parte dos fatos geradores ocorreram após os dias 18/01/2011 e 02/02/2011, datas obtidas através dos comunicados da própria SAT quanto a concessão das medidas liminares em mandado de segurança interposto pelas empresas PETROMOTOR DIST. DE PETROLEO LTDA e PETROVALLE - PETRÓLEO DO VALLE LTDA, respectivamente. Diante dessa informação oficial, deve ser levada em consideração as referidas datas.

Assim, devem ser excluídas as operações com estas distribuidoras (Petróleo do Valle - IE 76.325.343 -, a partir de 02/02/2011, e Petromotor Distribuidora de Petróleo Ltda. - IE 78.027.360 -, a partir de 18/01/2011) da infração 1, remanescendo o valor de R\$13.241,21, conforme abaixo se demonstra:

Infração 1

Data Ocorr	Data Vencto	Base de Cálculo	Aliq %	Multa (%)	Valor Histórico	Julgado	Distribuidora
19/01/2011	19/01/2011	8.780,84	19,00	60,00	1.668,36	1.668,36	Gas Forte
25/01/2011	25/01/2011	15.000,00	19,00	60,00	2.850,00	2.850,00	Gas Forte
26/01/2011	26/01/2011	7.500,00	19,00	60,00	1.425,00	1.425,00	Petróleo
27/01/2011	27/01/2011	7.500,00	19,00	60,00	1.425,00	1.425,00	Petróleo
04/02/2011	04/02/2011	7.024,68	19,00	60,00	1.334,69	1.334,69	Gas Forte
09/02/2011	09/02/2011	7.500,00	19,00	60,00	1.425,00	-	Petróleo
11/02/2011	11/02/2011	7.500,00	19,00	60,00	1.425,00	1.425,00	Gas Forte
14/02/2011	14/02/2011	8.780,84	19,00	60,00	1.668,36	1.668,36	Gas Forte
15/02/2011	15/02/2011	7.500,00	19,00	60,00	1.425,00	-	Petróleo
17/02/2011	17/02/2011	7.500,00	19,00	60,00	1.425,00	1.425,00	Gas Forte
18/02/2011	18/02/2011	22.500,00	19,00	60,00	4.275,00	-	Petróleo
21/02/2011	21/02/2011	7.500,00	19,00	60,00	1.425,00	-	Petróleo
22/02/2011	22/02/2011	7.500,00	19,00	60,00	1.425,00	-	Petróleo
23/02/2011	23/02/2011	7.500,00	19,00	60,00	1.425,00	-	Petróleo
24/02/2011	24/02/2011	15.000,00	19,00	60,00	2.850,00	-	Petróleo
01/03/2011	01/03/2011	8.551,00	19,00	60,00	8.551,00	-	Petromotor
02/03/2011	02/03/2011	8.550,47	19,00	60,00	8.550,47	-	Petromotor
04/03/2011	04/03/2011	8.550,47	19,00	60,00	8.550,47	-	Petromotor
09/03/2011	09/03/2011	8.550,47	19,00	60,00	8.550,47	-	Petromotor
11/03/2011	11/03/2011	8.550,47	19,00	60,00	8.550,47	-	Petromotor
15/03/2011	15/03/2011	8.550,47	19,00	60,00	8.550,47	-	Petromotor
16/03/2011	16/03/2011	7.500,00	19,00	60,00	7.500,00	-	Petróleo
21/03/2011	21/03/2011	8.550,47	19,00	60,00	8.550,47	-	Petromotor
TOTAL					40.268,64	13.221,41	

Quanto a infração 2, referente à falta de recolhimento do ICMS Retido devido por solidariedade, afastadas as questões preliminares, entendo que não há nenhuma insurgência específica quanto ao montante lançado, ou seja, inexistente qualquer documento fiscal que elida ou comprove o recolhimento do imposto lançado, sendo cobrado sobre as operações realizadas por distribuidoras não abrangidas por liminar.

Desta forma, Infração 2 procedente, consoante julgamento do piso.

No que tange a infração 3, referente à retenção a menor de ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição nas operações internas subsequentes, consoante os artigos 521-A e 521-B, vejo que só há irresignação quanto a legitimidade passiva, sem enfrentar o aspecto material da exação.

Como a ilegitimidade passiva já foi discutida e apontada como correta, a infração deve ser mantida como lançada.

Ante o exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para julgar parcialmente procedente a infração 1 e procedentes as infrações 2 e 3.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 206985.0020/11-3, lavrado contra **PELICANO COMÉRCIO DE COMUBSTÍVEIS LUBRIFICANTES LTDA. (PELICANO COMUBSTÍVEIS E LUBRIFICANTES)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$17.046,05**, acrescido da multa de 60%, previstas no art. 42, II, alíneas “e” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de setembro de 2013.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR

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